

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza dopadů zavedení elektronické evidence tržeb v České republice na vybrané
ekonomické subjekty

Impact Analysis of Electronic Records of Sales Implementation in the Czech
Republic on Selected Business Entities

Student: Pavlína Jedličková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2018

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání bakalářské práce

Student: **Pavλίna Jedličková**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: **Analýza dopadů zavedení elektronické evidence tržeb v České republice
na vybrané ekonomické subjekty**
**Impact Analysis of Electronic Records of Sales Implementation in the
Czech Republic on Selected Business Entities**

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Daňový systém v České republice
3. Zavedení elektronické evidence tržeb v České republice
4. Analýza dopadů elektronické evidence tržeb na vybrané ekonomické subjekty
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

MILLER, Angharad and Lynne OATS. *Principles of international taxation*. 5th ed. Haywards Heath: Bloomsbury Professional, 2016. 912 s. ISBN 978-1-78043-785-9.

PITNER, Ladislav a Václav BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 7. 2017*. 11. vyd.

Olomouc: Anag, 2017. 855 s. ISBN 978-80-7554-089-8.

ŠÍROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 24.11.2017

Datum odevzdání: 11.05.2018



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci, kromě příloh, vypracovala samostatně.
Přílohy č. 1 – 4, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.“

V Ostravě dne 11. května 2018

Pavlna Jedličková

Pavlna Jedličková

Obsah

1	Úvod	5
2	Daňový systém v České republice	6
2.1	Daňový systém v ČR	6
2.1.1	Daňová kvóta	8
2.1.2	Stínová ekonomika	9
2.2	Charakteristika daně	10
2.2.1	Funkce daní	10
2.3	Přímé daně	10
2.4	Nepřímé daně	12
2.5	Daň z přidané hodnoty	14
2.5.1	Princip DPH	16
2.5.2	Předmět daně	19
2.5.3	Osvobození od daně	20
2.5.4	Osoba povinná k dani	21
2.5.5	Sazby DPH	21
2.5.6	Základ daně	22
2.5.7	Stanovení daně	23
2.5.8	Registrace k plátcovství	25
2.5.9	Daňové přiznání k DPH	25
2.5.10	Kontrolní hlášení	26
2.5.11	Souhrnné hlášení	27
3	Zavedení elektronické evidence tržeb v České republice	28
3.1	Legislativní proces Zákona o evidenci tržeb	28
3.2	Popis systému EET	29
3.3	Vymezení základních pojmů ZoET	30
3.4	Režimy EET	32
3.4.1	Evidence tržeb v běžném režimu	32
3.4.2	Evidence tržeb ve zjednodušeném režimu	33
3.5	Způsob komunikace	34
3.6	Rozsah vždy zasílaných údajů	35
3.7	Účtenka	36
3.8	Poplatník začínající v evidovat tržby	38
3.9	Fáze zavádění EET	39

3.10	Tržby vyloučené z EET	40
3.11	Náklady spojené se zavedením EET	41
3.11.1	Náklady státu na zavádění EET	41
3.11.2	Náklady u soukromých subjektů na zavedení EET	41
3.12	Kompenzace nákladů	42
3.13	Správní delikty	43
3.14	Navrhované změny ZoET	44
4	Analýza dopadů elektronické evidence tržeb na vybrané ekonomické subjekty 45	
4.1	Analýza vybraného podnikatelského subjektu.....	45
4.2	SWOT analýza EET z pohledu podnikatelky	45
4.3	Technické řešení v provozovně.....	46
4.3.1	Pokladní systém Ježek software DUEL	47
4.4	Zavedení EET u podnikatelky	47
4.5	Změna sazby DPH	48
4.6	Výpočet povinnosti k DPH.....	49
4.6.1	Výpočet povinnosti k DPH s aktuální sníženou sazbou DPH.....	50
4.6.2	Výpočet povinnosti k DPH s původní základní sazbou DPH.....	51
4.7	Kontrolní hlášení	52
4.8	Výpočet daně z příjmů.....	52
4.8.1	Metoda skutečně vynaložených výdajů.....	53
4.8.2	Metoda uplatnění výdajů procentem z příjmů	55
4.9	Zhodnocení dopadu EET na činnost podnikatelky	57
4.10	Počet zapojených podnikatelských subjektů	58
4.11	Vývoj počtu registrací k DPH	59
4.12	Názor vybraných poplatníků	60
4.13	Dopad na inkaso DPH	61
4.13.1	Daňové kontroly povinných subjektů EET	62
4.14	Shrnutí	63
5	Závěr.....	65
	Seznam použité literatury	67
	Seznam zkratk.....	70
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Česká ekonomika se, stejně jako ekonomiky ostatních zemí na světě, potýká s problémy nepřiznávání a zatajování příjmů. Pro tuto oblast existuje název – stínová ekonomika. Mezi hlavní problémy stínové ekonomiky patří korupce, praní špinavých peněz, daňové úniky a práce na černo. Příjmy z těchto činností nejsou hlášeny příslušným orgánům finanční správy. Jde tedy o činnosti na hranici zákona, a proto jsou jen velmi těžko postižitelné. Aby docházelo k těmto činnostem v co nejmenší míře (zejména v oblasti daňových úniků), je v podnikatelské sféře postupně spouštěn systém elektronického evidování tržeb. Záměrem je dle ministerstva financí zlepšení dohledu nad výběrem daní, čímž se eliminuje problém stínové ekonomiky. Efektem by pak mělo být narovnání tržního prostředí a zvýšení inkasa daní, především daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), z nepřiznaných příjmů.

V bakalářské práci bude řešeno téma elektronické evidence tržeb (dále jen „EET“). Problematika EET je v současné době aktuální a je předmětem mnoha diskuzí, což je jedním z hlavních důvodů volby tohoto tématu. Cílem bakalářské práce je charakterizovat systém EET a v praktické části práce analyzovat, do jaké míry ovlivňuje podnikatelskou činnost vybraného podnikatele.

Použitými metodami jsou deskripce, komparace, analýza a dedukce.

Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Druhá a třetí kapitola jsou součástí části teoretické, čtvrtá kapitola je součástí části praktické. V úvodu je čtenář seznámen s obsahovou částí, poté následuje kapitola druhá, ve které bude nejprve věnována pozornost daňovému systému včetně problému stínové ekonomiky. Pro následující kapitoly je nutné podrobněji popsat princip fungování daně z přidané hodnoty a její vymezení v zákoně č. 345/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Třetí kapitola bude zaměřena na popis systému EET, vysvětlení základních pojmů, legislativu a veškeré povinnosti, které poplatníkům vstupujícím do EET vznikají. Čtvrtá kapitola bude zaměřena prakticky. Bude zde analyzován dopad EET na vybraný podnikatelský subjekt a proces přizpůsobení se požadavkům systému. Analyzována bude změna sazby daně z přidané hodnoty a sleva na evidenci tržeb. Menší část kapitoly bude věnována evidenci tržeb z pohledu státu, a to zejména na dopad inkasa DPH. V závěru bude stručně shrnut výsledek práce.

2 Daňový systém v České republice

Druhá kapitola je zaměřena na daňový systém v České republice. Nejdříve je potřeba definovat daňový systém jako takový, základní pojmy, které jsou s ním spojené a rovněž problémy, které jeho fungování doprovází. V druhé části kapitoly se autorka podrobněji zabývá charakteristikou daní, zejména pak daní z přidané hodnoty.

2.1 Daňový systém v ČR

Daňový systém je souhrn veškerých daní, které jsou na daném území zavedeny podle přijaté všeobecné relevantní právní normy. Zahrnuje systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu, systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům (Šíroky, 2008).

V tuzemsku, stejně jako ve většině zemí, je zastoupeno několik typů daní. Využívání více druhů daní v daňovém systému má určité výhody. Stát tímto způsobem minimalizuje negativní působení daní na chování ekonomických subjektů a prostřednictvím větší míry daňových nástrojů inkasuje více příjmů do veřejných rozpočtů. Úkolem vlády je vytvořit takový daňový systém, který bude spravedlivý, vyrovnaný, přiměřený, efektivní a v neposlední řadě respektovaný všemi subjekty daného státu (Peková, 2011).

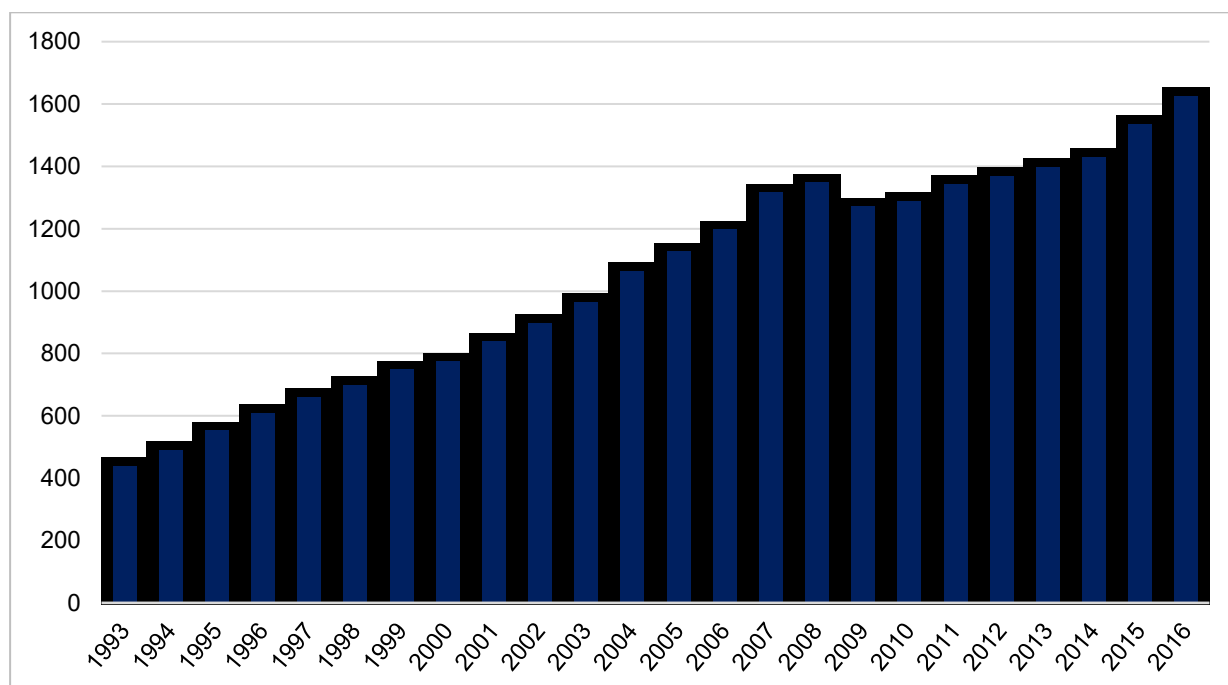
Pro správný postup v odvodu daní existuje procesní předpis daňového práva, přijatý zákonem č. 280/2009 Sb. - Daňový řád. Daňovým řádem jsou ukládána práva a povinnosti správcům daně i daňovým subjektům. Platí zde zásada svrchovanosti, která spočívá v tom, že správci daně mají zákonem danou možnost vynutit si při správě daní plnění povinností daňových subjektů a třetích osob.

Daňové příjmy získané přesunem peněžních prostředků od soukromého sektoru do veřejného se rozdělují mezi jednotlivé úrovně státní správy – krajské rozpočty, obecní rozpočty a státní rozpočet. Ze státního rozpočtu jsou hrazeny náklady, které vznikají komplexně celé společnosti, nebo je v některých případech efektivnější hradit náklady z jednoho univerzálního zdroje. Nejdůležitější složku, která je financována ze státního rozpočtu, představuje veřejná správa a samotné zabezpečení fungování státu. Dalšími příklady služeb financovaných z veřejných rozpočtů lze uvést zdravotní a sociální péči, školský sektor či budování silniční a dálniční sítě. Vývoj daňových příjmů plynoucích do státního rozpočtu je uveden na Obr. 2.1.

Daňová soustava ČR je rozdělena na přímé a nepřímé daně, které jsou dále rozčleněny. Tyto daně se od sebe liší způsobem vybírání, přiznávání a daňovým subjektem. V daňovém systému se rozlišuje osoba plátce daně a poplatník daně. Plátce je ten, kdo má ze zákona povinnost daň spočítat, vybrat a odvést. Za poplatníka se považuje osoba, která nese daňové břemeno.

Součástí příjmů státního rozpočtu je také clo, povinné veřejné zdravotní pojištění, povinné pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, poplatky za použití dálnice, soudní poplatky, správní poplatky, místní poplatky a pokuty.

Obr. 2.1 Vývoj daňového inkasa v ČR v letech 1993-2016 (v mld. Kč)



Zdroj: OECD (2017), vlastní zpracování

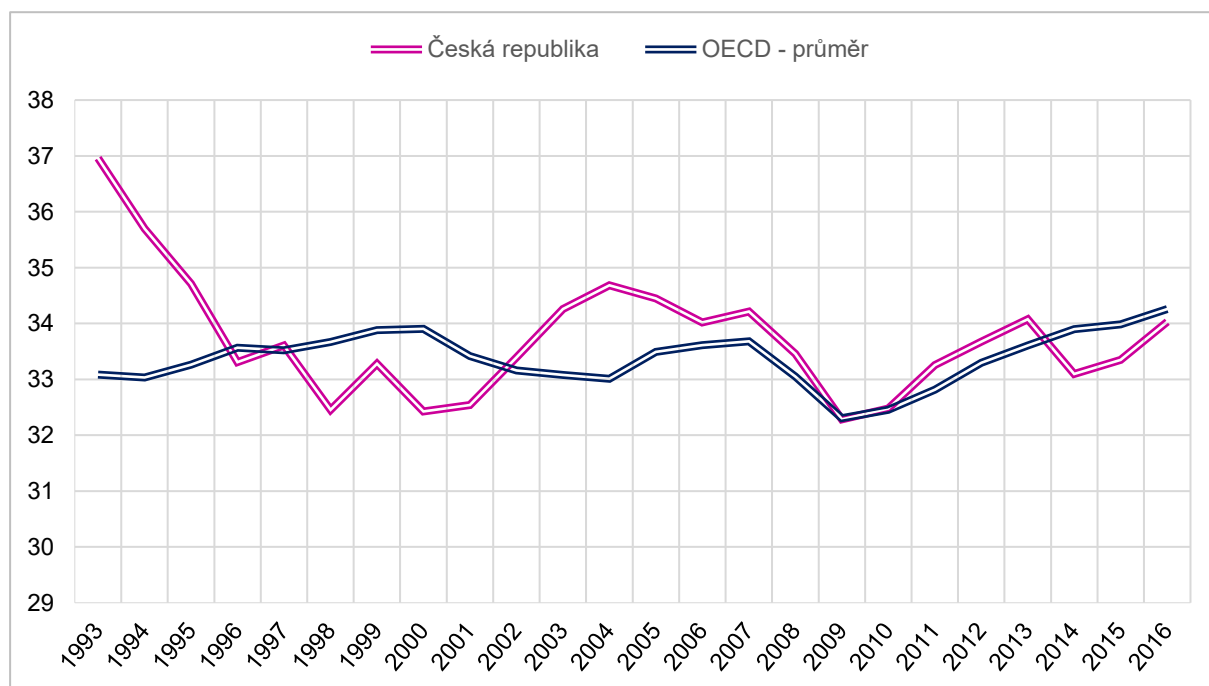
Z Obr. 2.1 je zřejmé, že daňové příjmy státního rozpočtu dlouhodobě vykazují rostoucí trend. Výjimka nastala v letech 2009 a 2010, kdy doznávaly nejsilnější následky celosvětové ekonomické krize, která nastala v roce 2007. Od roku 1993 do současnosti vzrostly příjmy o více než 350 %. Veličiny, které ovlivňují výši inkasovaných daňových příjmů, mají makroekonomický charakter. Jako hlavní makroekonomické veličiny lze uvést výše HDP, sazba daně, průměrná mzda, nezaměstnanost, inflace či fáze hospodářského cyklu, ve kterém se ekonomika nachází.

2.1.1 Daňová kvóta

Daňová kvóta představuje podíl vybraných daní na hrubém domácím produktu a vypovídá o tom, jak velká část vytvořeného produktu se přerozděluje přes veřejné rozpočty, a tedy nezůstává těm, kteří důchod vytvořili, ale rozděluje se prostřednictvím veřejných fondů na daňovém principu. Tento ukazatel patří mezi významné komparativní nástroje a uplatňuje se při mezinárodním srovnávání daňového zatížení zemí (Vančurová, Láchová, 2016).

V Obr. 2.2 jsou procentně srovnány daňové kvóty České republiky s průměrnou výší všech členských zemí mezinárodní organizace OECD v jednotlivých letech. Tyto daňové kvóty jsou vypočítané pomocí konsolidované metody, ve které je hodnota vybraných daní upravena o pojistné na veřejné zdravotní pojištění a o sociální pojistné za zaměstnance veřejného sektoru. (Vančurová, Láchová, 2016).

Obr. 2.2 Srovnání daňových kvót se zeměmi OECD v letech 1993-2016



Zdroj: OECD (2017), vlastní zpracování

Daňová kvóta byla v České republice zpočátku poměrně vysoká. Následkem vlivu jednotlivých vládnoucích elit a ekonomických reforem se daňové zatížení snižovalo. Trend vývoje lze označit za kolísavý a do budoucna za nejednoznačný. V roce 2016 bylo daňové zatížení na hodnotě 34 procent.

Podle údajů OECD za rok 2016 je kladeno nejvyšší daňové břemeno na ekonomické subjekty v Dánsku a to 45,9 %, Francii 45,3 %, Belgii 44,2 % a ve Finsku i Švédsku 44,1 %. Naopak nejnižšímu daňovému zatížení podléhají poplatníci v Mexiku 17,2 %, Chile 20,4 %, Irsku 23 % či Turecku 25,5 %. U zmíněných zemí s nejvyšším daňovým zatížením lze názorně poukázat na fakt, že výše daňových příjmů má vliv na životní úroveň v dané zemi, jelikož je známo, že uvedené země patří k těm nejrozvinutějším zemím v Evropě.

2.1.2 Stínová ekonomika

Problém v oblasti přiznávání a zdaňování příjmů nastává v tzv. stínové ekonomice. Tato sféra je velice široká a nelze s přesností určit, jak vysoký podíl na celkové ekonomice má. Mezi hlavní negativní dopady patří skutečnost, že snižuje daňové výnosy a výnosy ze sociálního pojištění.

Za stínovou je považována ta část ekonomiky, jejíž činnosti jsou zatajovány. Je tvořena konglomerátem nejrůznějších pololegálních a nelegálních hospodářských činností, které prolínají celým hospodářským životem země. Například zaměstnávání ilegálních přistěhovalců, neregistrovaná výroba vyhýbající se zdanění, černý obchod s ukradeným zbožím, výroba a prodej drog či prostituce. Ve stínové ekonomice jsou činnosti rozlišovány dle míry škodlivosti na šedou a černou ekonomiku. Šedá ekonomika zahrnuje činnosti nelegální, nebo na pomezí legality a nelegality konané, nicméně vytváří hodnoty a do celkové ekonomiky vnášejí dynamický element na rozdíl od černé ekonomiky, jejíž činnosti mají kriminální charakter a snižují společenský blahobyt (Jurečka a kolektiv, 2010).

Jelikož činnosti v této oblasti nelze statisticky sledovat, jsou informace o rozsahu stínové ekonomiky závislé na výpočtech ekonomů. V roce 2015 dosahovaly příjmy stínové ekonomiky v České republice okolo 15,1 % z HDP, přičemž průměrný objem se v EU pohybuje okolo 18 %. Mezi země s nejvyšším podílem stínové ekonomiky patří Bulharsko (31 %), Rumunsko (28,1 %), Chorvatsko (28 %) a nejnižším Rakousko (7,8 %), Lucembursko (8,1 %) a Nizozemsko (9,2 %) (Schneider, 2015).

Jednoduchou úvahou lze přepokládat, že pokud je v současnosti daňová kvóta ve výši 34 %, stát přichází na každé nepřiznané koruně celkem o 34 haléřů, a to jak ve formě daní, tak i příspěvků na sociální pojištění.

Je vhodné též upozornit na skutečnost, že výše daňové kvóty má přímo úměrný vliv na chování subjektů. Pokud bude daňové zatížení příliš vysoké, potom bude i velikost stínové ekonomiky vysoká, jelikož bude vést k demotivaci ekonomických subjektů přiznávat své příjmy (Miller, 2016).

2.2 Charakteristika daně

Jak již bylo zmíněno, daňový systém je tvořen daněmi. Proto je nezbytné tento pojem vymezit. Jak tvrdí Šíroký, *„daň je povinná, zákonem předem stanovená platba, kterou se na nenávratném principu odčerpává část nominálního důchodu ekonomickému subjektu“* (Šíroký, s. 9, 2008). Základními charakteristikami daní je jejich nedobrovolnost, vynutitelnost, nenávratnost, neekvivalentnost a neúčelovost.

Veškeré typy daní jsou opatřeny příslušnými zákony, které vymezují základní prvky daně – subjekt daně, objekt daně, daňovou sazbu, způsob výpočtu daně, slevy na dani, případně osvobození od daně, nezdanitelné minimum ze základu daně, způsob placení, splatnost daně a místo výběru daně (Lajtkepová, 2013).

2.2.1 Funkce daní

Daně plní mnoho funkcí, k těm nejpodstatnějším se řadí funkce:

- **fiskální** – elementární funkce daní, jejíž hlavní cíl je naplnit státní rozpočet,
- **alokační** – prostřednictvím této funkce může stát umísťovat a rozdělovat vládní výdaje pro financování veřejných statků a veřejných potřeb,
- **redistribuční** – tato funkce umožňuje zmírňovat nerovnosti v důchodech ekonomických subjektů,
- **stabilizační** – pomocí této funkce mohou daně přispívat ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice,
- **stimulační** – díky této funkci stát ovlivňuje chování ekonomických subjektů, poskytuje jim různé formy daňových úspor nebo je vystavuje vyššímu zdanění, příkladem jsou tzv. ekologické daně (Šíroký, 2008).

2.3 Přímé daně

S ohledem na různé sociální vrstvy jsou přímé daně postaveny na principu daňové spravedlnosti. Tato zásada patří mezi nejzákladnější požadavky kladené na daňový systém a lze na něj nahlížet ze dvou hledisek. Z hlediska platební schopnosti

poplatníka a prospěchu poplatníka. O princip platební schopnosti poplatníka se opírá celý koncept daňového systému. Fyzické a právnické osoby s vyššími příjmy odvádí ze svého důchodu či majetku větší podíl daní než subjekty s příjmy nižšími, nebo žádnými. Přičemž zde platí pravidlo přímé úměry. Druhým hlediskem je princip prospěchu. Tato zásada lze nejlépe interpretovat na příkladu silniční daně. Předpokladem placení silniční daně je vlastnictví motorového vozidla, přitom není důležité, zda či jak často je vozidlo používáno. Inkasované výnosy jsou směřovány na výstavbu a údržbu silniční sítě, konkrétně do Státního fondu dopravní infrastruktury. Bylo by tudíž nespravedlivé požadovat silniční daň i po osobách, které takové vozidlo nevlastní. Obecně však princip prospěchu nemůže být uplatňován u všech typů daní. Znemožňuje to povaha některých daní.

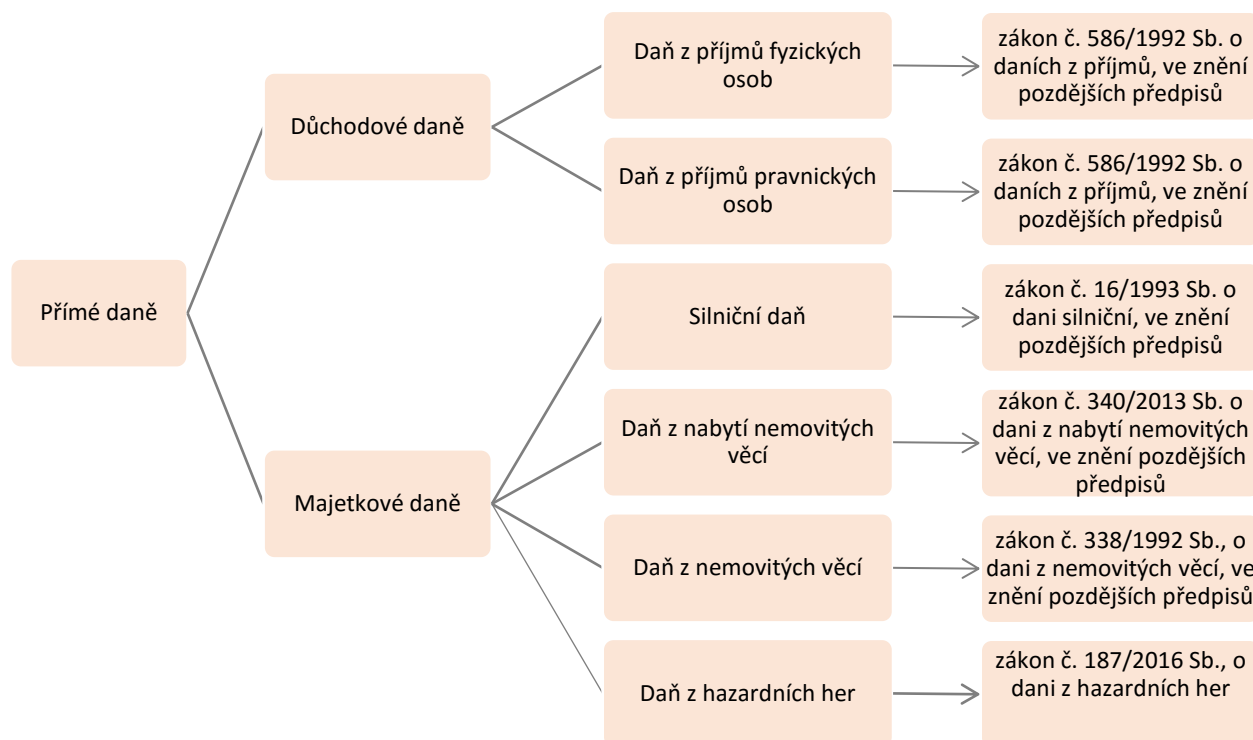
Přímou daň lze charakterizovat jako zákonem určenou povinnou platbu do státního rozpočtu, která je vyměřená fyzické či právnické osobě na základě hodnoty majetku nebo důchodu, mimo výjimky stanovené zákonem, a následně odvedena skrze finanční úřad do státního rozpočtu. Podle údajů uvedených v daňovém přiznání lze zjistit jméno i výši odvodu poplatníka, proto jsou přímé daně někdy označovány jako adresné. U přímých daní se předpokládá, že jejich výše jde na úkor důchodu osoby, které jsou předepsány, a ta nemůže jejich část přenést na další ekonomické subjekty (Šíroký, 2008).

Tento typ daní vzbuzuje ve společnosti mnoho rozporů. Ochota poplatníků pracovat je z části snižována povinností platit daně. Z pohledu poplatníka jsou přímé daně viditelnější, a tudíž si je více uvědomuje. Mnohdy je možné se ve společnosti setkat s nepochopením podstaty existence přímých, především důchodových daní. Takovéto chápání problematiky přímých daní má negativní efekt na nabídku práce. Pokud je poplatníkovi část pracovního důchodu odebrána ve formě důchodové daně, potom bude jeho ochota pracovat nižší a raději využije volný čas alternativním způsobem.

Přímé daně lze rozdělit do dvou skupin, a sice na důchodové daně a na majetkové daně. Jak vyplývá z názvu, důchodové neboli příjmové daně jsou počítány z důchodové situace poplatníka a jsou rozdělovány na daň z příjmů fyzických a právnických osob. Důchodové daně patří k významným zdrojům státního rozpočtu. Ve druhé skupině jsou zahrnuty daně majetkové, které jsou počítány z majetkové situace poplatníka a lze je rozdělit na daň silniční, daň z nabytí nemovitých věcí, daň

z nemovitých věcí a nově od roku 2017 i daň z hazardních her. Pro lepší názornost je toto rozdělení znázorněno na Schématu 2.1, včetně legislativního vymezení.

Schéma 2.1 Postavení přímých daní v daňové soustavě ČR



Zdroj: Vančurová, Láchová (2016), vlastní zpracování

2.4 Nepřímé daně

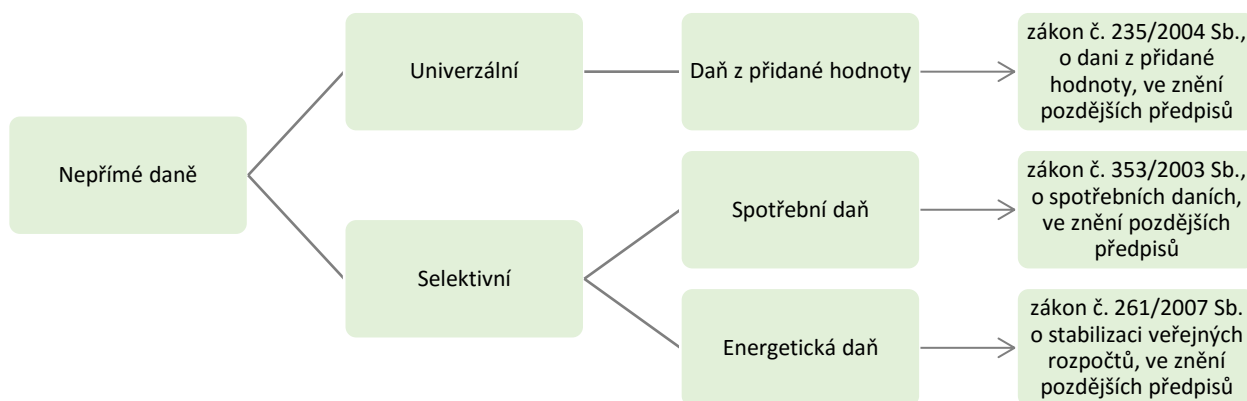
Na rozdíl od daní přímých jsou nepřímé daně placeny a vybírány v cenách zboží, služeb, převodů a pronájmů. Rozhodujícím momentem zdanění je samotný akt nákupu či spotřeby příslušné komodity a výše daně se projeví v ceně pro konečného spotřebitele. Nepřímé daně nerespektují důchodovou ani majetkovou situaci poplatníka, protože jsou vyměřeny ve stejné výši pro osoby s rozdílnými příjmy či bohatstvím, jsou neadresné a skryté, proto si jejich výši mnohdy ani běžný občan neuvědomí (Široký, 2008).

Poplatníkem je vždy konečný spotřebitel, kterému je daň započítána do ceny zboží, případně služby a daň přiznává a odvádí plátce prostřednictvím správce daně.

Nepřímé daně se vyznačují určitými specifiky. Na rozdíl od přímých daní je jejich výběr jednodušší, výše odvedených nepřímých daní lze do jisté míry ovlivnit svým spotřebním chováním, jsou stabilní a předvídatelné. Mezi negativní účinky lze uvést

zvyšování a deformace cen a pro plátce daně i značná administrativní náročnost. Opět, členění nepřímých daní je uvedeno na Schématu 2.2.

Schéma 2.2 Postavení nepřímých daní v daňové soustavě ČR



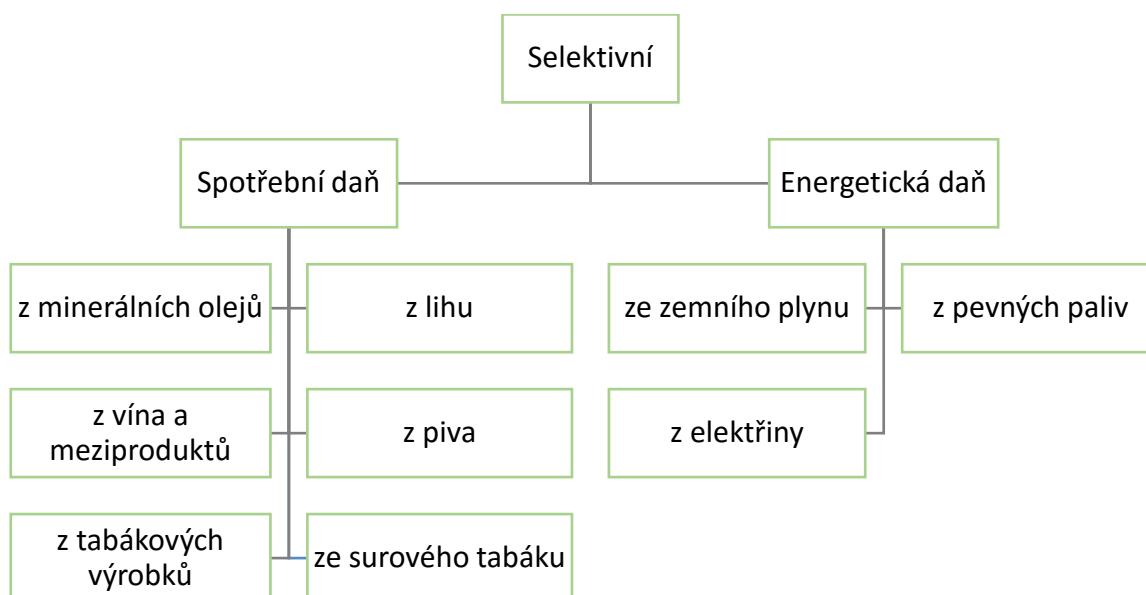
Zdroj: Vančurová, Láchová (2016), vlastní zpracování

Univerzální neboli všeobecná daň se týká veškerého zboží a služeb. Tento typ daně je blíže specifikován v druhé části této kapitoly.

Selektivní daně mají za úkol především snižovat spotřebu určitých komodit na trhu. Zboží podrobené této dani je vystaveno dvojímu zdanění, tudíž je zatíženo výrazně vyšším daňovým břemenem. Produkt je zdaněn nejdříve selektivní daní, která tvoří společně s celkovými náklady a ziskem výrobce základ pro výpočet daně z přidané hodnoty. Mezi výhody, které plynou státu jsou fiskální záměry a politická hlediska (Široký, 2008).

Členění jednotlivých selektivních daní je znázorněno na Schématu 2.3.

Schéma 2.3 Členění selektivních daní v daňové soustavě ČR



Zdroj: Vančurová, Láchová (2016), vlastní zpracování

2.5 Daň z přidané hodnoty

Stejně jako ve většině zemích na světě, i v České republice dominuje daňovému systému daň z přidané hodnoty. Daň ze spotřeby, jak je tato daň též někdy označována, představuje jednu z nejdůležitějších složek příjmů do státního rozpočtu, jelikož je obsažena ve všech statcích a službách, a tudíž ji platí všechny subjekty, které jsou začleněny do tržního mechanismu a respektují jej. Z toho důvodu se někdy této daní také říká „univerzální daň“. Mezi první státy, které zavedly daň ze spotřeby, patří Francie, Dánsko a Německo. V bývalém Československu se tato daň nazývala „daň z obrátu“. Od 1. ledna 1993, spolu se vznikem České republiky, byl tento název nahrazen názvem „daň z přidané hodnoty“. Význam DPH v daňovém systému stále více roste, což se projevuje v rostoucích nominálních sazbách daně. Problematika DPH je poměrně obsáhlá a složitá mimo jiné i z důvodu, že se každým rokem novelizuje zákon, který tuto daň upravuje.

Legislativní úprava DPH je vymezena v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „ZDPH“). Legislativa nabyla účinnosti vstupem do Evropské unie 1. května 2004 a byla upravena o řadu novelizací. Dle nařízení Evropské unie je pro všechny členské státy povinné mít tuto daň zahrnutou v daňovém systému a podstoupit její harmonizaci. Harmonizace nepřímých daní vychází z předpokladu, že správné fungování společného trhu, který je založen na

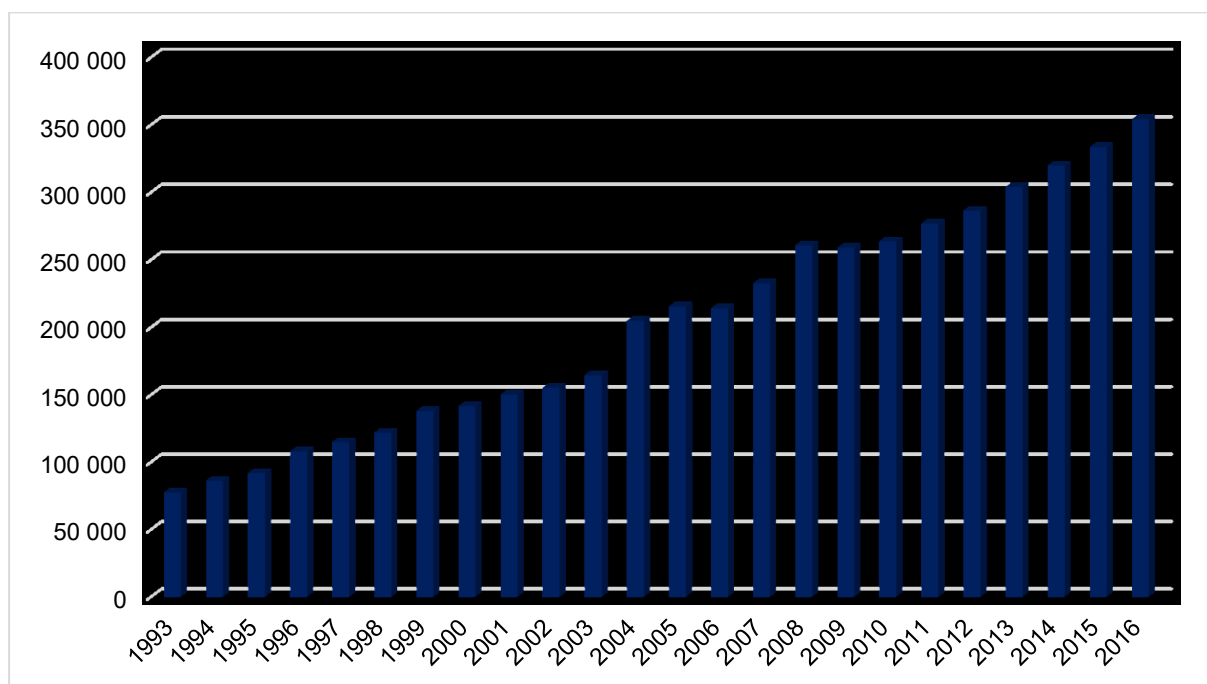
volném pohybu služeb, zboží, kapitálu a osob na území EU, se neobejde bez jednotných podmínek a pravidel. Cílem je zjednodušit evropské uspořádání vzájemných refundací a vzhledem k provázanějšímu a integrovanému systému zefektivnit kontroly.

Jako nástroj harmonizace předpisů členských států EU v oblasti DPH slouží směrnice rady Evropské unie č. 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „Směrnice o DPH“) ze dne 28. listopadu 2006. Směrnice o DPH byla v průběhu své existence mnohokrát novelizována. Obsah obecného harmonizačního dokumentu se vztahuje na základ daně, daňové sazby, předmět zdanění, osoby povinné k dani, daňový odpočet či osvobození od daně (Zajíčková, Boháč, Večeř, 2012).

Předpokladem začlenění daně z přidané hodnoty do daňového systému je splnění podmínky daňové neutrality. Zásada daňové neutrality brání zejména tomu, aby statky či služby obdobného charakteru, které si navzájem konkurují, byly zdaňovány z hlediska DPH odlišným způsobem. Tento princip má vliv na chování podnikatelů i konečných spotřebitelů, tudíž je nezbytný pro správné fungování trhu. Pokud by zásada daňové neutrality neexistovala, vznikaly by na trhu tlaky například při výběru výrobních faktorů, na vlastnické a organizační vztahy či na ekonomickou soutěž.

Vývoj příjmů z DPH plynoucích do státního rozpočtu je uveden na Obr. 2.3.

Obr. 2.3 Vývoj výnosů DPH (v mld. Kč) v letech 1993-2016



Zdroj: OECD (2017), vlastní zpracování

2.5.1 Princip DPH

Základním principem DPH je zdanění přidané hodnoty neboli marže, na každém stupni zpracování, avšak nikoli z celého obrátu, ale pouze z toho, co bylo k hodnotě statku na daném stupni přidáno, tj. hodnota statku, kterou si plátce přidává k hodnotě nakoupeného statku, jež se stává součástí produktu. To je důvod, proč je tato daň vybírána postupně v jednotlivých fázích výroby a odbytu. DPH je uvaleno pouze na přidanou hodnotu vytvořenou v dané zemi a je neutrální k zahraničnímu obchodu (Vančurová, Láchová, 2016).

Pro zjištění daňové povinnosti je třeba vysvětlit rozdíl mezi daní na vstupu a daní na výstupu. Základním předpokladem je, že všechny subjekty zainteresované do procesu zpracování statku jsou plátcí daně. Daňovou povinností může být buď nadměrný odpočet, anebo vlastní daňová povinnost.

DPH na vstupu vzniká při nákupu od dodavatele a plátce daně má nárok na jeho odpočet. Z účetního hlediska představuje pohledávku za finančním úřadem. Na základě řádného daňového dokladu si plátce sníží o tuto částku odvod DPH.

DPH na výstupu je daň, kterou plátce započítává do ceny svých výkonů při prodeji odběratelům a je pro něj závazkem vůči finančnímu úřadu. Plátce odvádí daň pouze z marže přidané ke svým výkonům.

Celková výše zdanění je závislá na výši přidané hodnoty.

Nadměrný odpočet

Plátcí daně vzniká nadměrný odpočet, pokud nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění převyší jeho daňovou povinnost z uskutečněných plnění. Znamená to tedy, že má nárok na vrácení přeplatku od finančního úřadu.

Daň na vstupu > daň na výstupu

Nadměrný odpočet je vratitelným přeplatkem ve prospěch plátce daně. Dle § 105 ZDPH je minimálním limitem vrácení přeplatku je částka 100 Kč a lhůta vrácení nadměrného odpočtu je 30 dní po jeho vyměření. Za den jeho vzniku je považován den, kdy správce daně daň vyměří na základě podaného daňového přiznání, a neshledá žádný rozdíl. Pro vrácení přeplatku nemusí plátce podávat žádost, přeplatek je vrácen automaticky vyjma vzniku vratitelného přeplatku způsobeného změnou stanovené daně na základě dodatečného vyměření. V případě, že má plátce jako subjekt či jeho členové daňové nedoplatky, je z nadměrného odpočtu jeho část, nebo celá výše uhrazena, a to i u ostatních správců daně, jako jsou obce či celníci. Vznikne-li plátcí v důsledku uplatnění nadměrného odpočtu daňový nedoplatek, bude podléhat úroku z prodlení podle daňového řádu a do doby vrácení nadměrného odpočtu se neuplatní.

Nadměrný odpočet DPH vzniká nejčastěji pokud jsou plnění uskutečněná z prodeje vyšší než z nákupu, při rozdílných daňových sazbách či obchodování s jinou zemí.

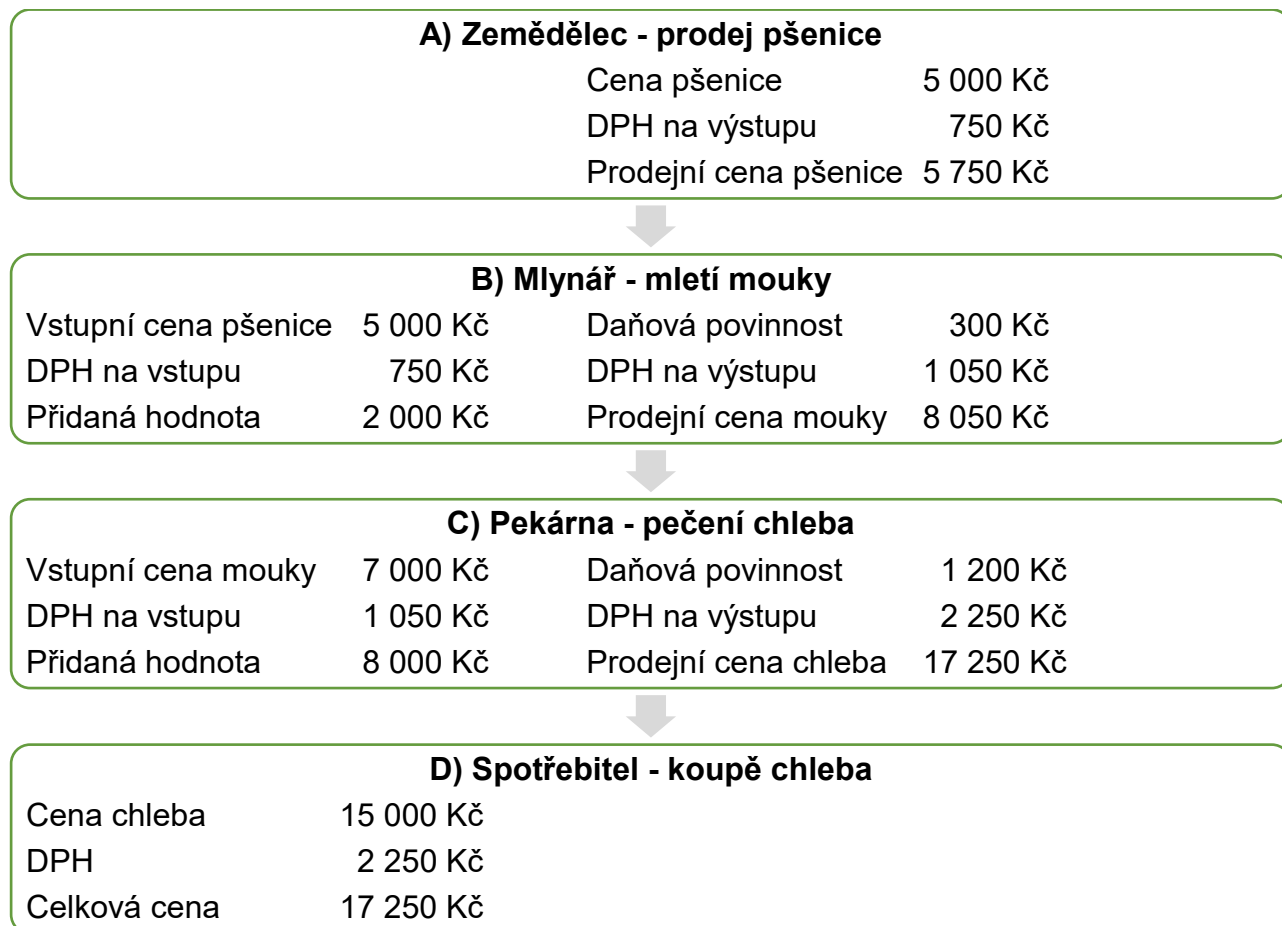
Vlastní daňová povinnost

Naopak, je-li daňová povinnost z uskutečněných plnění vyšší než nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, má plátce povinnost vyrovnat závazek vůči finančnímu úřadu z titulu dodanění DPH.

Daň na vstupu < daň na výstupu

Závazek vůči finančnímu úřadu ve formě vlastní daňové povinnosti je nutné uhradit do 25. dne kalendářního měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období.

Schéma 2.4 Mechanismus fungování DPH (15 %)



Zdroj: vlastní zpracování

Na Schématu 2.4 je zobrazeno fungování mechanismu DPH, které zahrnuje postupný proces jak z hlediska samotné výroby, tak i tvorby přidané hodnoty. Celý tento proces se děje za účelem dosažení zisku jednotlivých subjektů. Příklad je interpretován na potravinách a tomu také odpovídá zdanění 15% sazbou daně.

Celý postup začíná u zemědělce, který se rozhodl prodat vypěstovanou produkci pšenice mlynáři. Zemědělec ocenil jeho hodnotu na 5 000 Kč a v momentě prodeje má povinnost k ceně pšenice přičíst přírážku DPH, jenž pro zemědělce bude znamenat daň na výstupu. Zemědělci tak vznikla vlastní daňová povinnost, kterou splní odvedením DPH státu.

Zatížení, které pro zemědělce znamenalo daň na výstupu, znamená pro mlynáře daň na vstupu. Břemeno je tudíž posunuto na mlynáře, který koupil pšenici za účelem zpracování s konečným výstupem v podobě mouky. Vzniklou přidanou hodnotu ocenil na 2 000 Kč a jelikož tím zvýšil hodnotu výrobku, musí ji také náležitým způsobem zdanit. V tuto chvíli zde již existuje daň na vstupu i daň na výstupu. Daní na výstupu je součet hodnoty DPH na vstupu a vzniklou zdaněnou přidanou hodnotu. Daňovou povinností mlynáře je rozdíl mezi DPH na vstupu a DPH na výstupu. Mlynáři vznikla vlastní daňová povinnost.

Od mlynáře kupuje mouku pekárna, na kterou je přeneseno daňové zatížení, a ta rozhodla z ní upéct chleba. Přidáním dalších surovin, zpracováním a upečením zvýšila pekárna hodnotu vstupu a přidanou hodnotu konečného výrobku ocenila částkou 8 000 Kč a tu i zdanila. Stejně jako mlynář, i pekárna musí spočítat svou daňovou povinnost, která je v tomto případě rovněž vlastní daňovou povinností.

Mohla by též nastat situace, kdy pekárna prodá zboží velkoobchodu nebo maloobchodu, tím pádem by se celkový proces rozrostl o jeden či více dalších článků.

Poslední fází je prodej výrobku konečnému spotřebiteli. Spotřebitel zaplatí celkovou cenu, která je složena z výrobních nákladů, marže a DPH. To znamená, že ačkoliv se během celého procesu přenáší daňové břemeno nejdříve od zemědělce, přes mlynáře až k pekaři, konečné daňové zatížení nese až spotřebitel. Podnikatelé hrají v oblasti DPH roli plátce, nikoliv poplatníka a jejich povinností je pouze odvést daň státu.

2.5.2 Předmět daně

Vše, co by mohlo být předmětem daně je obecně považováno jako plnění. Zdanitelným plněním vzniká plátcí daně povinnost přiznat a odvést daň na výstupu.

Předmětem daně dle § 2 odst. 1 ZDPH je z věcného hlediska:

- dodání zboží a poskytnutí služeb osobou povinnou k dani v rámci ekonomické činnosti,
- pořízení zboží z jiného členského státu osobou povinnou k dani v rámci ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu osobou nepovinnou k dani,
- dovoz zboží.

Nutno dodat, že se musí jednat o plnění za úplatu a místo plnění musí být v tuzemsku.

Co není předmětem daně je uvedeno v § 2a § 2b ZDPH. Jde například o pořízení zboží z jiného členského státu, jestliže je v tuzemsku od daně osvobozeno dle § 68 odstavce 1 až 10, apod.

2.5.3 Osvobození od daně

Některá plnění jsou od daně osvobozená. Jedná se buď o část anebo celý předmět, ze kterého se daň nevybírání, respektive jej není daňový subjekt povinen, ale ani oprávněn zahrnout do základu daně (Hrstková Dubšeková, 2013).

Dle ZDPH lze osvobození daně rozlišit na dva typy - s nárokem na odpočet daně a bez nároku na odpočet daně.

Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně

Tento typ osvobození neumožňuje plátcům uplatňovat si daň na vstupu z přijatých zdanitelných plnění a týká se tuzemských plátců, u kterých dochází ke konečné fázi tvorby produktu. Plátcem je povinen přiznat plnění ke dni jeho uskutečnění, nebo ke dni přijetí úplaty, dle toho, která skutečnost nastane dříve a musí uvést tato plnění do daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet jsou popsána v § 51 až § 62 ZDPH. Jako příklad lze uvést poskytnutí finančních, penzijních či pojišťovacích činností nebo dodání a nájem nemovité věci.

Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně

U plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet je možné uplatňovat daň na vstupu z přijatých zdanitelných plnění, která jsou využita pro jejich uskutečnění. Jsou zde zahrnuti osoby registrované k dani a zahraniční osoby. Plátcům vzniká povinnost přiznat plnění ke dni jeho uskutečnění, pokud zákon nestanoví jinak a je rovněž povinen uvést toto plnění do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost jej přiznat. Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet jsou stanovena v § 63 až § 71g ZDPH. Jedná se například vývoz, dodání zboží osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, poskytnutí služby do třetí země nebo přeprava osob.

2.5.4 Osoba povinná k dani

Osobou povinnou k dani (dále jen „OPD“) je dle § 5 ZDPH jak fyzická, tak i právnická osoba, která samostatně uskutečňuje určitou ekonomickou činnost, a to i v případě, že nebyla založena za účelem podnikání.

Ekonomickou činností je soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby. Patří zde zejména nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, účetních znalců, dále činnosti vědecké, literární umělecké apod. Za ekonomickou činnost je též považováno soustavné využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů.

OPD nejsou zaměstnanci, či jiné osoby, které mají na základě pracovněprávního vztahu uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem. Dále stát, kraje, obce a jejich organizační složky či jiné složky, které vykonávají veřejnou správu. Za OPD se považují, pokud vykonávají činnosti uvedené v příloze č. 1 ZDPH. Mezi tyto činnosti patří např. dodání plynu, tepla, vody či elektřiny, telekomunikační služby apod.

2.5.5 Sazby DPH

V průběhu 25 let od vzniku České republiky byla sazba DPH mnohokrát novelizována a její podoba se postupně vyvíjela. V současnosti jsou v České republice zavedeny tři sazby této daně, a to sazba základní, první snížená a druhá snížená. V rámci harmonizace EU je dle Směrnice o DPH všem členským státům nařízena minimální základní sazba DPH ve výši 15 % a snížená sazba alespoň 5 % a je stanoveno jaké druhy zboží a služeb mohou být zdaněny sníženou sazbou, a které mohou být od daně zcela osvobozené. Kromě toho však není stanovena výše sazby DPH ani povinnost snížené sazby daně. Členské státy mohou aplikovat pouze jednu základní sazbu DPH. Tato sazba činí v České republice 21 % z hodnoty zboží a služeb a je uplatňována v naprosté většině případů.

První a druhou sníženou sazbu DPH lze uplatnit pouze v případech vyjmenovaných v ZDPH. První snížená sazba je ve výši 15 % a je uplatňována například na potraviny a nealkoholické nápoje, rostliny, knihy, zdravotnické prostředky, stravovací a ubytovací služby, sociální péči a ostatní zboží a služby vymezené v příloze č. 2 a 3 ZDPH.

Druhá snížená sazba je platná od roku 2015 a její výše činí 10 %. Touto sazbou daně je zdaňována například kojenecká výživa a potraviny pro malé děti,

radiofarmaka, očkovací látky, léky, knihy pro děti, mlýnské výrobky, slad, škroby, pšeničný lepek a ostatní položky uvedené v příloze č. 3a ZDPH.

V Tab. 2.1 jsou uvedeny (ve vzestupném pořadí) aktuální sazby daně aplikované v jednotlivých členských státech EU.

Tab. 2.1 Sazby DPH v jednotlivých členských státech EU (stav k 1. 1. 2018)

Země	Základní sazba (%)	Snížená sazba daně (%)
Lucembursko	17	3/8/14
Malta	18	5/7
Německo	19	7
Kypr	19	5/9
Rumunsko	19	5/9
Spojené království	20	5
Slovensko	20	10
Estonsko	20	9
Bulharsko	20	9
Francie	20	2,1/5,5/10
Rakousko	20	10/13
Nizozemsko	21	6
Lotyšsko	21	12
Litva	21	5/9
Španělsko	21	4/10
Česká republika	21	10/15
Belgie	21	6/12
Itálie	22	4/5/10
Slovinsko	22	9,5
Irsko	23	4,8/9/13,5
Portugalsko	23	6/13
Polsko	23	5/8
Řecko	24	6/13
Finsko	24	10/14
Dánsko	25	-
Švédsko	25	6/12
Maďarsko	27	5/18

Zdroj: Evropská komise (2018), vlastní zpracování

2.5.6 Základ daně

Základem daně je dle § 36 odst. 1 ZDPH *vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátcе za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky určené na úhradu spotřební daně od subjektu, pro který je zdanitelné plnění uskutečňováno, nebo od třetí osoby, bez DPH za toto zdanitelné plnění.*

Základ daně obsahuje podle § 36 odst. 3 ZDPH rovněž:

- jiné daně (např. spotřební daň, daň z pevných paliv, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů apod.),
- dotace k ceně,
- vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění, při jeho uskutečnění (těmito výdaji se rozumí náklady na balení, přepravu, pojištění a provize),
- při poskytnutí služby materiál přímo související s poskytovanou službou,
- při poskytnutí stavebních a montážních prací provedených na dokončené stavbě nebo spojených s výstavbou stavby, konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby zabudují nebo zamontují.

2.5.7 Stanovení daně

Před samotným výpočtem daně je třeba si uvědomit, jakým způsobem je stanovena cena zdanitelného plnění a to, zda je sjednaná cena bez DPH, nebo včetně daně. Od tohoto určení se odvíjí volba metody výpočtu. Jestliže jde o dodání mezi plátcí daně, potom je otázkou prvního smluvního ujednání, zda dohodnutá cena je cenou s daní či bez daně. V případě, že je plnění uskutečněno osobě, která není plátcem, sjednaná cena je vždy cenou konečnou, tedy cenou včetně daně. Pokud je základem daně cena zjištěná podle zákona o oceňování, vychází se při výpočtu vždy z ceny včetně daně (Vančurová, Láchová, 2014).

Pro zjištění částky DPH se používají dvě základní metody – shora a zdola. Jestliže je cena zdanitelného plnění uvedena bez DPH, bude použita metoda zdola. Naopak pokud se při výpočtu daně vychází z úplaty, která již daň obsahuje, je třeba použít metodu shora. Algoritmus výpočtu obou metod je uveden v Tab. 2.2.

Tab. 2.2 Způsob výpočtu koeficientů

Sazba	Metoda	
	zdola	Shora
21 %	$0,2100 \rightarrow \left(\frac{21}{100}\right)$	$0,1736 \rightarrow \left(\frac{21}{121}\right)$
15 %	$0,1500 \rightarrow \left(\frac{15}{100}\right)$	$0,1304 \rightarrow \left(\frac{15}{115}\right)$
10 %	$0,1000 \rightarrow \left(\frac{10}{100}\right)$	$0,0909 \rightarrow \left(\frac{10}{110}\right)$
Výpočet daně	daň = základ daně · koeficient	daň = cena celkem · koeficient
Zaokrouhlení	Zaokrouhlení	
Dopočítání	cena celkem = základ daně + daň	základ = cena celkem - daň

Zdroj: Dušek (2014), vlastní zpracování

Koeficient pro výpočet daně se dle § 37 odst. 2 ZDPH zaokrouhuje na čtyři desetinná místa. Vypočtená daň se zaokrouhuje matematickým způsobem na celé koruny.

Pro lepší názornost je postup obou metod uveden na příkladu v Tab. 2.3 (metoda zdola) a Tab. 2.4 (metoda shora).

Tab. 2.3 Výpočet DPH zdola

Zboží	Sazba daně	Základ daně	Výpočet daně	Daň	Cena vč. daně
„A“	21 %	200 000	$200\,000 \times 0,2100$	42 000	242 000
„B“	15 %	100 000	$100\,000 \times 0,1500$	15 000	115 000
„C“	10 %	50 000	$50\,000 \times 0,1000$	5 000	55 000
Σ	-	350 000	-	62 000	412 000

Zdroj: Vlastní zpracování

Metoda zdola je pro výpočet jednodušší a rychlejší. V praxi se ale častěji lze setkat s metodou shora, neboť je prostřednictvím této metody počítána většina zjednodušených daňových dokladů. Typickým příkladem takového dokladu je účtenka.

Tab. 2.4 - Výpočet DPH shora

Zboží	Sazba daně	Základ daně	Výpočet daně	Daň	Cena vč. daně
„A“	21 %	199 988,8	242 000 x 0,1736	42 011,2	242 000
„B“	15 %	100 004	115 000 x 0,1304	14 996	115 000
„C“	10 %	50 000,5	55 000 x 0,0909	4 999,5	55 000
Σ	-	349 993,3	-	62 006,7	412 000

Zdroj: Vlastní zpracování

Při porovnání obou metod je rozdíl, který vzniká odlišným způsobem výpočtu a zaokrouhlováním přípustný, pokud na daňovém dokladu není uvedeno jinak.

2.5.8 Registrace k plátcovství

Povinnost registrace k plátcovství DPH je stanovena fyzickým a právnickým osobám, jejichž obrat přesáhl za posledních dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč. Do 15. dne následujícího měsíce je subjekt povinen podat přihlášku k registraci, a to elektronickou cestou příslušnému finančnímu úřadu. Plátcem DPH se stává od prvního dne dalšího měsíce, ve kterém překročil stanovený obrat. Pokud obrat za předcházejících dvanáct kalendářních měsíců nepřesáhl 10 000 000 Kč, je zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí. V opačném případě je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc.

Registrace k plátcovství může být ze zákona povinná, nebo dobrovolná. Pokud je registrace dobrovolná, subjekt požádá o její žádost se všemi náležitostmi a plátcem se stane po dni, kdy obdržel rozhodnutí o registraci.

2.5.9 Daňové přiznání k DPH

Jsou rozlišovány tři druhy daňového přiznání k DPH, a to řádné, opravné a dodatečné. Všechny typy daňových přiznání lze podat pouze elektronicky, a to prostřednictvím daňového portálu, popř. datovou schránkou plátce.

Řádné daňové přiznání podává registrovaný plátcem do 25 dnů po skončení zdaňovacího období příslušnému finančnímu úřadu i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost. Tuto lhůtu nelze prodloužit. Pokud plátcem svoji povinnost nesplní ve stanovené lhůtě, hrozí mu sankce za pozdní podání. Správce daně pokutu vyměří a daňový subjekt ji musí nekompromisně uhradit (Kuneš, Vondrák, 2017).

Důvodem podání opravného daňového přiznání je zjištění, že plátce daně uvedl v řádném daňovém přiznání nesprávné či neúplné údaje a činí tak před uplynutím zákonné lhůty pro jeho podání. Pokud tato lhůta pro podání řádného daňového přiznání již uplynula a plátce zjistí chybu až poté, pro pozměnění údajů podává dodatečné daňové přiznání.

2.5.10 Kontrolní hlášení

Od 1. 1. 2016 vznikla plátcům daně z přidané hodnoty zákonná povinnost podávat příslušnému finančnímu úřadu kontrolní hlášení. Jedná se o specifické daňové tvrzení, které obsahuje výpis základních informací z přijatých a vydaných daňových dokladů, jejichž kumulovanou hodnotu plátce uvádí v jednotlivých řádcích svého daňového přiznání za zdaňovací období. Kontrolní hlášení tudíž nemá funkci řádného daňového přiznání, ale pouze jej doplňuje.

Podstata kontrolního hlášení spočívá v prověřování a zamezování přírůstajícího zneužívání nadměrných odpočtů na DPH a karuselových podvodů prostřednictvím správce daně. Ten prověřuje vyplněná daňová přiznání plátců pomocí algoritmu v řetězci. To znamená, že v rámci kontroly neprověřuje plátce jednotlivě, ale systémově. Informace plynoucí ze dvou kontrolních hlášení se v tomto systému prováží a správce daně danou situaci vyhodnotí.

Povinnost kontrolního hlášení je určena jak pro fyzické, tak i pro právnické osoby, které uskutečnily nebo uskuteční zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku a jsou plátcí DPH bez ohledu na výši obrátu. Dále tuzemští plátcí, kteří pořídí zboží či přijmou službu nebo další zdanitelné plnění od osoby z jiného členského státu. Kontrolní hlášení podávají rovněž plátcí ve zvláštním režimu, kteří zprostředkovali, nebo uskutečnili dodání investičního zlata osvobozeného od daně s nárokem na odpočet nebo dále plátce, který zlato vyrobil či přeměnil na investiční zlato. Kontrolní hlášení nepodávají osoby identifikované k dani a neplátcí.

Hlášení lze podat pouze v elektronické formě, a to ve formátu a struktuře stanovené správcem daně. Dokument podávají právnické osoby každý kalendářní měsíc do 25. dne následujícího měsíce, fyzické osoby pak měsíčně, nebo čtvrtletně dle periody podávání daňového přiznání též do 25. dne měsíce následujícího po vzniku povinnosti.

Příkladem nepoctivého přiznání uskutečněného plnění je situace, kdy si plátce v kontrolním hlášení uplatňuje nárok na odpočet u přijaté částky, u níž byl u předchozího plátce odpočet již uplatněn. V tomto případě správce daně nadměrný odpočet nevyplatí. Kladným výsledkem kontroly je akceptace kontrolního hlášení včetně daňového přiznání.

2.5.11 Souhrnné hlášení

Povinnost podávat souhrnné hlášení vyplývá ze Směrnice o DPH a je stanovena plátcům, jenž obchodují se subjekty z jiných členských států EU a zároveň jsou tyto subjekty osobou registrovanou k dani. Správce daně je prostřednictvím tohoto formuláře informován o zdanitelných plněních uskutečněných mezi subjekty tuzemskými a subjekty z jiných členských států EU. Na základě těchto podkladů je kontrolován pohyb zboží, poskytování přeshraničních služeb a uplatnění daně u těchto plnění v rámci Evropské unie.

Podmínky pro podání jsou popsány v § 102 ZDPH a týkají se uskutečnění dodání zboží a poskytování služeb (vyjma služeb osvobozených od daně v daném státě), přemístění obchodního majetku do jiného členského státu, dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu formou třístranného obchodu a plátce je zároveň prostřední osobou.

Souhrnné hlášení předkládá správci daně plátce, nebo identifikovaná osoba, pokud splnila výše uvedené podmínky, pravidelně po skončení kalendářního měsíce ve lhůtě do 25 dnů rovněž v elektronické formě. Pokud plátce vykazuje pouze poskytnutí služby, podává souhrnné hlášení současně s daňovým přiznáním. Hodnota zdanitelného plnění je uváděna v české měně.

3 Zavedení elektronické evidence tržeb v České republice

Třetí kapitola je zaměřena na aktuální problematiku zavedení elektronické evidence tržeb v České republice a s ní související povinnosti, které vznikají podnikatelským subjektům. Tato kapitola seznamuje čtenáře s motivací, průběhem postupného spouštění a s interpretací zákonů z oblasti evidence tržeb.

3.1 Legislativní proces Zákona o evidenci tržeb

Poprvé se diskuze o elektronické evidenci tržeb začala vést v srpnu roku 2002, a to v souvislosti s programovým prohlášením koaliční vlády ČR pod vedením tehdejšího premiéra Vladimíra Špidly v kontextu tzv. reformy veřejných rozpočtů, která byla předložena v květnu roku 2003. Výsledkem byl zákon č. 215/2005 Sb. o registračních pokladnách, který byl schválen Poslaneckou sněmovnou Parlamentu ČR. Systém registračních pokladen, který lze dnes již nazvat předchůdcem EET, měl zajišťovat správné a úplné stanovení daňové povinnosti při výkonu správy daní. V zákoně o registračních pokladnách byl vymezen způsob evidence plateb a s tím i související povinnosti. Jednou z těchto povinností bylo mimo jiné vybavit provozovny certifikovanými pokladnami opatřené fiskální paměť. Důsledkem neshody řady politických i zájmových uskupení bylo rozhodnutí vetováno, avšak toto veto bylo přehlasováno poslanci a následně podepsáno prezidentem Václavem Klausem. Zákon měl nabýt v platnost 1. ledna 2008. Mezitím však prezident podepsal Zákon č. 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů, kterým se povinnost používání registračních pokladen zrušila.

Systém elektronické evidence tržeb byl veřejnosti představen v červenci 2014. Obecná podoba EET byla známa už v květnu 2015 a v červnu toho roku byl návrh zákona schválen vládou a následně předložen do Poslanecké sněmovny Parlamentu ČR. Zákon byl schválen Poslaneckou sněmovnou 10. února 2016 a o měsíc později i Senátem. Následně byl podepsán prezidentem Milošem Zemanem. Zákon č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb, (dále jen „ZoET“) nabyl platnosti vyhlášením ve Sbírce zákonů dne 13. dubna 2016 a upravuje pravidla pro zavedení, provoz a kontrolu EET. S tímto zákonem současně nabyl platnost doprovodný zákon č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím ZoET. Jde o slevu na dani z příjmů za zavedení evidence tržeb, změnu zákona o správních poplatcích v případě podání žádosti o

závazné posouzení na finanční úřad. Nejvýraznější změnou je snížení sazby daně z přidané hodnoty u stravovacích služeb z 21 % na 15 %, kromě alkoholických nápojů, tabákových výrobků a doplňkového sortimentu.

Start EET byl zpočátku odhadován na únor 2016. Vlivem obstrukcí některých opozičních poslanců v průběhu schvalování zákona, musel být tento termín přesunut na pozdější datum. Dobrovolný režim EET byl spuštěn 1. listopadu 2016 a umožňoval podnikatelům seznámit se na základě vlastního rozhodnutí se systémem a dobrovolně posílat data o tržbách na centrální server finanční správy. Od 1. prosince 2016 je systém EET povinný pro poplatníky, kteří podnikají v oblasti ubytování, stravování a pohostinství. Druhá fáze je spuštěna od 1. března 2017 a týká se maloobchodů a velkoobchodů. Třetí a čtvrtá fáze měla být spuštěna v průběhu roku 2018, nicméně v důsledku zrušení části ZoET Ústavním soudem (s účinností od 1. března 2018) jsou činnosti, které spadají do třetí a čtvrté etapy evidence tržeb v režimu dočasně vyloučených tržeb. Další změnou ZoET je osvobození bezhotovostních plateb od EET a vystavení DIČ poplatníka a DIČ pověřujícího poplatníka na účtence. Povinnost zasílat údaj o DIČ datovou zprávou do centrálního systému správce daně však nadále zůstává.

3.2 Popis systému EET

Hlavní ideou systému je snížit podíl nelegálních činností šedé ekonomiky a díky efektivnějšímu výběru daní a cel zvýšit příjmy do státního rozpočtu bez nutnosti zvyšování daně. Důsledkem by měla být změna přístupu jednotlivých podnikatelů k přiznání, především placení daní, a vytvoření spravedlivých a motivujících podmínek na trhu pro všechny podnikatele.

Pokud by se tento systém výběru daní v průběhu budoucích let osvědčil, mohla by vláda vyšší inkasované částky soustředit do zdravotní péče, školství, sociální sféry apod. Podle Českého statistického úřadu v současnosti dosahují příjmy nevykázaných činností šedé a černé ekonomiky v České republice částky cca 170 miliard korun ročně. Krácení tržeb má negativní dopad nejen na výši příjmů do státního rozpočtu v podobě daní z příjmů, DPH a cel, ale také na všechny občany, kteří řádně odvádějí daně. Mnohdy se totiž stává, že podnikatelé, kteří poctivě přiznávají tržby, nemají šanci obstát v konkurenci podnikatelů, kteří nepřiznávají a neodvádějí daně (Finanční správa, 2016).

Záměrem vlády je dohlížet na všechny podnikatelské subjekty a evidovat veškeré jejich hotovostní tržby v okamžiku uskutečnění transakce. Evidovaná data slouží následně správci daně jako zdroj informací, zda podnikatel správně vykazuje všechny své hotovostní tržby. Na základě těchto dat bude moci provádět efektivnější zacílení daňových kontrol subjektů, u kterých se objeví nesrovnalosti či podezření z krácení tržeb. Dalším pozitivním efektem je zjednodušené získávání určitých údajů pro účely statistického zkoumání.

V mnoha ohledech přináší EET pozitiva i pro podnikatele. Poctiví podnikatelé budou zatěžováni v menší míře daňovými kontrolami a administrativními povinnostmi s nimi spojené. Zároveň mají možnost využít tímto způsobem evidovaná data pro své individuální záměry. Mezi další výhody evidence tržeb patří například lepší dohled nad personálem, přesné záznamy o tržbách, kontrola (Finanční správa, 2016).

Samotný systém evidence tržeb funguje jako zrychlený komunikační systém mezi podnikatelskými subjekty a správou. Díky rychlému procesu odeslání dat, který trvá jen několik vteřin a za přítomnosti zákazníka, je podnikateli téměř znemožněno provádět jakékoliv podvodné manévry. Zákazník si poté může důvěryhodnost podnikatele ověřit kontrolou kódů na účtence, které poskytla finanční správa výměnou za zaslání data o tržbě.

3.3 Vymezení základních pojmů ZoET

Problematika evidence tržeb je definována v Zákoně o evidenci tržeb. Tento zákon upravuje práva, povinnosti a postupy uplatňované při evidenci tržeb a související postupy. Základní pojmy v zákoně obsažené jsou pro tuto kapitolu důležité a je nezbytné definovat alespoň subjekt a předmět daně a podmínky evidované tržby.

Subjektem evidence tržeb jsou dle § 3 odst. 1 ZoET všichni poplatníci daně z příjmů fyzických i právnických osob, přičemž není podstatné, zda tento subjekt je či není plátcem DPH.

Předmětem jsou evidované tržby poplatníka.

Evidovaná tržba je definována v § 4 ZoET a je to platba, která musí splňovat dvě základní podmínky. Podmínku formální náležitosti a podmínku zakládání rozhodného příjmu, přičemž platí, že obě tyto podmínky musí být splněny současně.

1) Dle § 5 ZoET splňuje podmínku formální náležitosti platba, která je uskutečněna:

- *v hotovosti,*
- *šekem či směnkou,*
- *v jiných formách, které mají obdobný charakter (např. dárkové karty, poukázky na zboží a služby – včetně stravenek, virtuální měny, žetony, apod.),*
- *započtením kauce nebo obdobné jistoty složené některým ze způsobů platby podle předchozích bodů.*

Formální znaky evidované tržby nejsou naplněny, pokud se jedná čistě o platby převodem z účtu na účet či formou inkasa, vklad hotovosti na bankovní účet poplatníka, v případě různých forem zápočtů pohledávek a barterových obchodů. Nově též u plateb kartou, plateb přes platební brány a plateb dalšími obdobnými způsoby.

2) Zároveň musí splňovat podmínky vymezující rozhodný příjem uvedené v § 6 ZoET.

a) Rozhodným příjmem je příjem poplatníka daně z příjmů FO a PO z podnikatelské činnosti, s výjimkou příjmu, který:

- není předmětem daně z příjmů,
- je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý,
- podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně,
- podléhá dani ze samostatného základu daně.

b) Rozhodným příjmem účetní jednotky jsou příjmy podle zákona o daních z příjmů, které by poplatník měl, pokud by nebyl účetní jednotkou.

c) Rozhodným příjmem veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti je příjem veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti, který je předmětem daně z příjmů u jejího společníka. Tento příjem eviduje veřejná obchodní společnost a komanditní společnost, nikoliv jejich společníci či komplementáři.

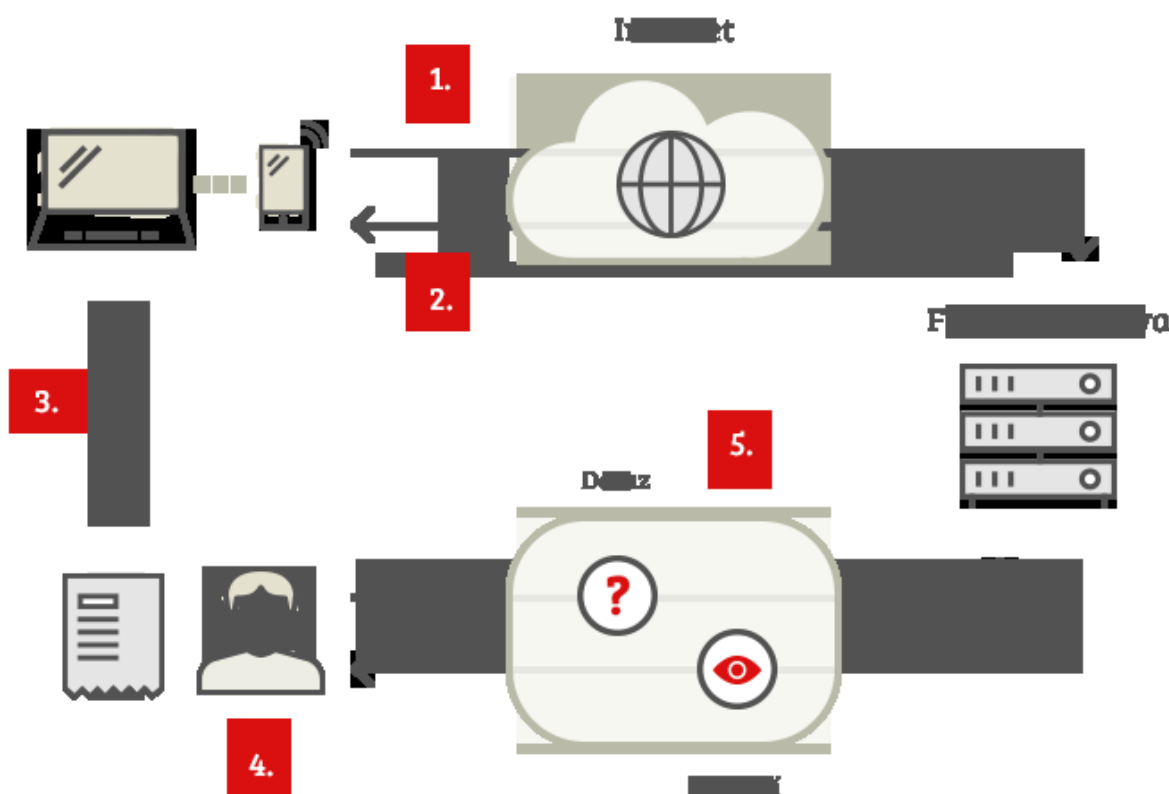
3.4 Režimy EET

Evidovat tržby lze ve dvou režimech, a to v běžném a zjednodušeném. Tyto režimy se od sebe liší především postupem, jakým jsou data odeslána na centrální uložisko finanční správy. Oba režimy jsou popsány dále v textu.

3.4.1 Evidence tržeb v běžném režimu

Evidence tržeb v běžném režimu funguje na online bázi a v tomto režimu eviduje své tržby většina poplatníků. Podnikatelé, kteří za zboží nebo poskytnuté služby přijmou platbu, bezprostředně odešlou přes internet z elektronické registrační pokladny (respektive počítače, tabletu, mobilu nebo jiného podobného zařízení propojeného s tiskárnou) datovou zprávu o platbě na ústřední server finanční správy. Zaevidování tržby na centrálním uložišti dokazuje tzv. fiskální identifikační kód vygenerovaný systémem finanční správy, pod kterým je tržba evidována. Tento unikátní číselný kód je poslán zpravidla během několika vteřin zpět. Povinností každého provozovatele elektronických pokladen je vystavit účtenku pro zákazníka, která obsahuje údaje o platbě včetně identifikačního kódu. Existenci evidovaných tržeb je možné následně ověřit pomocí internetové aplikace finanční správy. Zákazník si může na základě vystavené účtenky zkontrolovat její platnost a podnikatel tržby evidované pod jeho jménem. Pro lepší názornost je schéma běžného režimu uvedeno na Obr. 3.1.

Obr. 3.1 Schéma evidence tržeb v běžném režimu



Zdroj: Finanční správa (2016)

V případě poruchy registrační pokladny, nečekaného výpadku internetového připojení nebo proudu, či překročení mezní doby odezvy, má podnikatelský subjekt povinnost vystavit zákazníkovi účtenku bez fiskálního identifikačního kódu opatřenou podpisovým kódem osoby obsluhující elektronickou pokladnu. Nejpozději do 48 hodin od uskutečnění platby musí plátce odeslat údaje o této transakci na server finanční správy (Finanční správa, 2016).

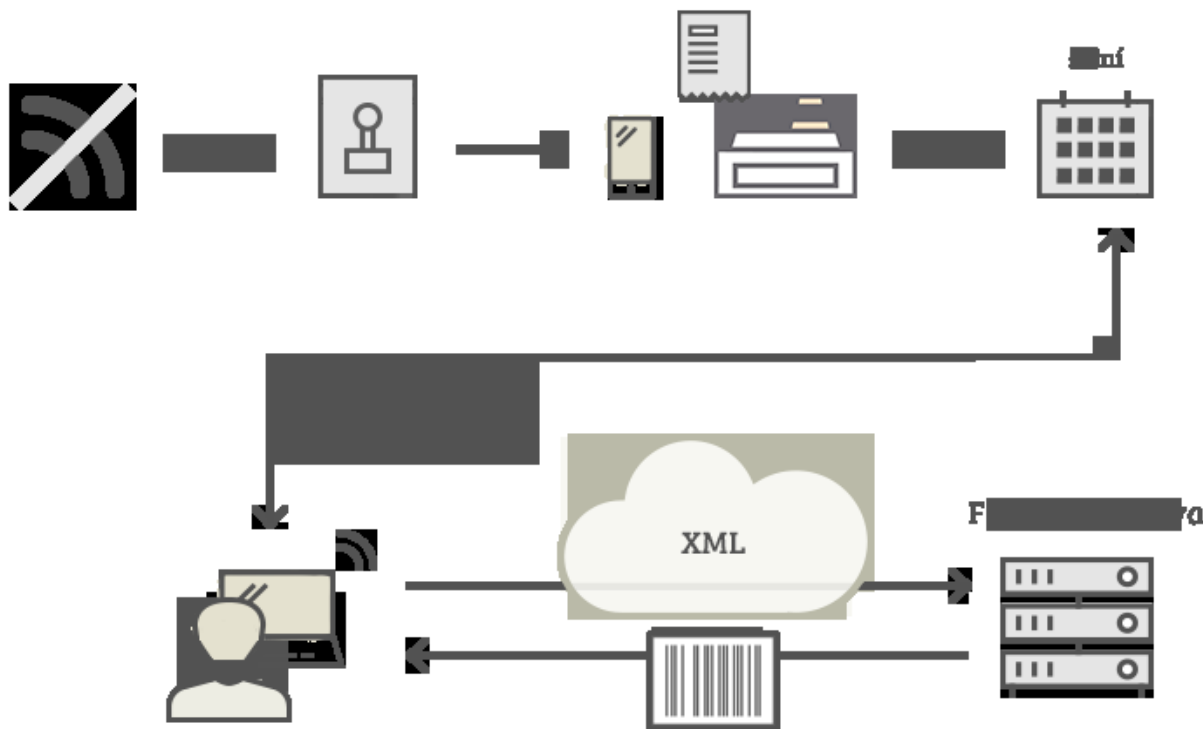
3.4.2 Evidence tržeb ve zjednodušeném režimu

Subjekty, které objektivně v určitém místě nemají možnost připojení k internetu k dispozici, mohou podat žádost o výjimku z povinnosti evidovat tržby online. Pokud je tato žádost schválena správcem daně, je poplatník z běžného režimu osvobozen a je oprávněn k užívání tzv. zjednodušeného režimu.

Zjednodušený režim funguje na off-line principu. Rozdílem je tedy zákonem stanovená lhůta pro odesílání dat do centrálního úložiště. Zatímco v běžném režimu je tato lhůta okamžitá, ve zjednodušeném režimu je termín pro odeslání dat v časovém horizontu pěti dnů od uskutečnění evidované tržby. Prodejce na účtence neuvádí

fiskální identifikační kód, ale pouze podpisový kód poplatníka. Celý proces je graficky znázorněn na Obr. 3.2. Důvodem pro dvojí nastavení systému je, aby danému podnikateli nebo živnostníkovi nebylo zásadně ztěžováno či dokonce znemožněno podnikání.

Obr. 3.2 Schéma zjednodušeného režimu



Zdroj: Finanční správa, (2016)

3.5 Způsob komunikace

V rámci procesu samotného evidování tržeb, dochází ke komunikaci mezi koncovým zařízením poplatníka a informačním systémem EET (dále jen „IS EET“). Po zadání informací o proběhlé platbě mezi zákazníkem a poplatníkem, dává pokladník pokyn koncovému zařízení, aby před vytištěním účtenky zaevidovalo tržbu do IS EET. Koncovým zařízením je vygenerován bezpečnostní kód poplatníka. Tento kód je poté odeslán v datové větě. Datová věta je zaslána v okamžiku vystavení účtenky, pokud je tržba evidována ve běžném režimu. Ve zjednodušeném režimu musí být datová věta zaslána do 120 hodin od vystavení účtenky. Ihned po přijetí je datová věta zkontrolována a je provedena validace XML formátu dat a syntaxe povinných údajů. Poté je datová věta podepsána privátním klíčem, je jí přidělen fiskální identifikační kód

a je zaslána zpět ke koncovému zařízení. Před vytištěním účtenky je provedena kontrola, zda je datová věta podepsána. Pokud datová věta obsahuje podpis i fiskální identifikační kód, znamená to, že je tržba zaevidována a data mohou být zařízením uložena. Pokud dojde k selhání, musí být celý proces zopakován (Ministerstvo financí ČR, 2016).

Časový úsek mezi pokusem odeslání údajů o evidované tržbě a přijetím fiskálního identifikačního kódu se označuje jako doba odezvy. Poplatník musí při nastavování mezní doby odezvy zohlednit čas na zpracování odezvy v systému EET. Dle § 21 ZoET to musí být délka alespoň 2 sekund.

3.6 Rozsah vždy zasílaných údajů

Dle § 19 odst. 1 ZoET nesou informace o evidované tržbě následující údaje:

- *DIČ poplatníka,*
- *označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna,*
- *označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována,*
- *pořadové číslo účtenky,*
- *datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve,*
- *celková částka tržby,*
- *bezpečnostní a podpisový kód poplatníka,*
- *údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném rozsahu.*

Výše zmíněné údaje má poplatník povinnost zaslat vždy. Bude-li je znát, může podle § 19 odst. 2 dobrovolně odeslat i tyto údaje:

- *celková částka plateb určených k následnému čerpání,*
- *celková částku plateb, které jsou následným čerpáním nebo zúčtováním platby,*
- *DIČ poplatníka, který pověřil evidování této tržby poplatníka, který tržbu eviduje,*
- *základ daně z přidané hodnoty a daň podle sazeb DPH,*
- *celková částka v režimu daně z přidané hodnoty pro cestovní službu a pro prodej použitého zboží.*

Veškeré finanční částky jsou odesílány v českých korunách.

3.7 Účtenka

Doklad potvrzující proběhlou transakci zpečetuje účtenka. Dle § 16 zákona č. 634/1992 Sb. o ochraně spotřebitele, ze znění pozdějších předpisů, (dále jen „Zákon o ochraně spotřebitele“) musí účtenka obsahovat identifikační údaje prodávajícího jako je jméno a příjmení, či název obchodní firmy včetně DIČ a sídla nebo místa podnikání. Dále pak datum, čas prodeje, informaci, o jaký výrobek nebo službu se jedná a cenu.

Poplatník, který podléhá evidenci tržeb má podle § 20 ZoET navíc povinnost vystavit na účtence její pořadové číslo, označení pokladního zařízení a provozovny, kde byla tržba evidována a informaci, zda byla tržba provedena v běžném, nebo zjednodušeném režimu. Z hlediska EET jsou nejdůležitější informací na účtence kódy, složené z číslic a písmen, potvrzující zaslání správci daně. Je to fiskální identifikační kód, bezpečnostní kód poplatníka a podpisový kód poplatníka. Všechny tyto údaje musí odpovídat údajům zasláným v datové zprávě. Příklad takové účtenky je uveden na Obr. 3.3.

Obr. 3.3 Vzorová účtenka podle ZoET

Název poplatníka Sokolská třída 1 702 00 Moravská Ostrava IČ: 12345678 DIČ: CZ12345678																		
FIK: 123abc456-def7-89gh-123456789000-00		Fiskální identifikační kód																
Provozovna: 11	Pokladna: 001	Označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována																
Doklad číslo: 123456		Pořadové číslo účtenky																
<table border="1"> <tr> <td>Položka A</td> <td>100,00</td> </tr> <tr> <td>Položka B</td> <td>100,00</td> </tr> <tr> <td>Položka C</td> <td>100,00</td> </tr> </table>		Položka A	100,00	Položka B	100,00	Položka C	100,00											
Položka A	100,00																	
Položka B	100,00																	
Položka C	100,00																	
DPH		Označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna																
<table border="1"> <tr> <th>sazba</th> <th>základ daně</th> <th>daň</th> <th>celkem</th> </tr> <tr> <td>A 21 %</td> <td>82,64</td> <td>17,36</td> <td>100,00</td> </tr> <tr> <td>B 15 %</td> <td>86,95</td> <td>13,05</td> <td>100,00</td> </tr> <tr> <td>C 10 %</td> <td>90,90</td> <td>9,10</td> <td>100,00</td> </tr> </table>		sazba	základ daně	daň	celkem	A 21 %	82,64	17,36	100,00	B 15 %	86,95	13,05	100,00	C 10 %	90,90	9,10	100,00	
sazba	základ daně	daň	celkem															
A 21 %	82,64	17,36	100,00															
B 15 %	86,95	13,05	100,00															
C 10 %	90,90	9,10	100,00															
Celková částka: 300,00		Celková částka tržby																
Tržba evidována v běžném režimu		Údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu																
Pokladník/čka	Pavčina J.																	
Středa 21. 02. 2018	16:00:00	Datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve																
Tržba proběhla na zařízení: Euro SOTEi Mini CZ																		
BKP: 123d44569-45aaa00004-bbb8aaa123-98as87sd-23a36d6		Bezpečnostní kód poplatníka																
Děkujeme Vám za návštěvu																		

Zdroj: vlastní zpracování

Bezpečnostní kód poplatníka (BKP) je kód vygenerovaný pokladním zařízením poplatníka a prokazuje jednoznačnou vazbu mezi poplatníkem a účtenkou. Tento 44znakový kód je vždy součástí zasílaných údajů

Fiskální identifikační kód (FIK) je kód generovaný společným technickým zařízením správce daně výměnou za zasláná data. Nositelem informace o tržbě je 39znakový řetězec, který potvrzuje zaevidování tržby a je unikátní pro každou provedenou transakci v systému EET.

Podpisový kód poplatníka (PKP) je pomocným ochranným prvkem. Umožňuje kontrolu integrity a prokazuje odpovědnost povinného subjektu za vystavení tištěné účtenky. Je součástí každé datové zprávy, ale tištěn je pouze pokud je pokladní zařízení v off-line režimu. Obsahuje 344 znaků (Kuneš, Vondrák, 2017).

3.8 Poplatník začínající v evidovat tržby

V první řadě je nezbytné zjistit, do které etapy EET spadá podnikatelská činnost poplatníka, zda patří do běžného či zjednodušeného režimu, eventuálně jestli tržby z jeho činnosti nespádají do výjimek stanovených zákonem. Pokud si poplatník není jistý, zda předmět jeho činnosti spadá do evidence tržeb, má možnost požádat finanční správu o závazné posouzení, jestli se jedná o evidovanou tržbu, případně zda může být tržba evidovaná ve zjednodušeném rozsahu. Tato správní služba podléhá poplatku 1 000 Kč. Na základě vlastního rozhodnutí nebo souhlasné odpovědi finanční správy, lze požádat o povolení vést evidenci ve zjednodušeném režimu. V žádosti subjekt uvádí důvody, které svědčí o naplnění podmínek pro vydání povolení, a tržby, na které se povolení vztahuje. Na rozhodnutí má finanční úřad lhůtu patnácti dnů ode dne jejího podání a žádosti lze vyhovět plně, částečně, nebo žádost zcela zamítnou (Finanční správa, 2016).

V dalším kroku postupuje stejným způsobem poplatník v běžném i zjednodušeném režimu. Nejprve musí správci daně oznámit údaje o provozovnách, kde přijímá tržby, popřípadě údaje o internetových stránkách, kde nabízí zboží nebo služby. Před první evidovanou tržbou musí subjekt podat žádost o autentizační údaje určenou finančnímu úřadu (osobně, nebo prostřednictvím datové schránky). Tyto údaje obsahují přihlašovací jméno uživatele a heslo. Udělené heslo je z bezpečnostních důvodů pouze dočasné a je třeba si jej do devadesáti dnů od udělení změnit. Po přihlášení na portálu finanční správy si poplatník na základě přihlašovacích údajů vygeneruje certifikát, který nainstaluje do svého pokladního zařízení. Vygenerovaný certifikát je zadarmo a jeho platnost je na dobu neurčitou. Certifikát slouží k tomu, aby server EET byl schopen zaručeně identifikovat konkrétního poplatníka a ten mohl vystavovat účtenky s fiskálním identifikačním kódem. Počet certifikátů je libovolný – lze si opatřit certifikát zvlášť pro každé pokladní zařízení či provozovnu, nebo vlastnit jen jeden (Parlament České republiky. Poslanecká sněmovna, 2015).

Nejpozději v den spuštění EET musí být provozovna vybavena příslušným technickým zařízením, kterým je myšleno certifikované pokladní zařízení, příslušný software, tiskárna účtenek, stabilní připojení k internetu (mimo provozovny ve zjednodušeném režimu). Od stejného dne musí vyvěsit na viditelném místě v provozovně oznámení, že podléhá EET vyjma případů, kdy to vylučuje povaha věci.

Provozovatelé internetových e-shopů mají povinnost umístit informační oznámení na webových stránkách, na kterých jsou nabízeny zboží a služby. Informační oznámení musí dle § 25 ZoET obsahovat text ve znění:

„Podle zákona o evidenci tržeb je prodávající povinen vystavit kupujícímu účtenku. Zároveň je povinen zaevidovat přijatou tržbu u správce daně online; v případě technického výpadku pak nejpozději do 48 hodin.“, a to v případě, eviduje-li poplatník tržby v běžném režimu, nebo

„Podle zákona o evidenci tržeb je prodávající povinen vystavit kupujícímu účtenku. Příjemce tržby eviduje tržby ve zjednodušeném režimu, tzn. je povinen zaevidovat přijatou tržbu u správce daně nejpozději do 5 dnů.“, eviduje-li tržby ve zjednodušeném režimu.

Povinností poplatníka, který je zároveň zaměstnavatelem, je dostatečně zaškolit personál, především obsluhu elektronických pokladen, protože za evidované tržby a případné (úmyslné či neúmyslné) chyby odpovídá prioritně zaměstnavatel.

3.9 Fáze zavádění EET

Proces spouštění EET je rozdělen do čtyř fází. Každá fáze se týká určitých druhů podnikání. Činnosti podnikání jsou klasifikovány dle specifických druhů činností a opatřeny tzv. kódem CZ-NACE. Podrobný rozpis kódů v jednotlivých fázích je uveden v příloze č. 1.

První fáze je spuštěna od 1. prosince 2016 a vztahuje se na segment ubytování, stravování a pohostinství. Důvodem zařazení tohoto segmentu do první etapy je předpoklad, že je tato oblast zatížena největší mírou výskytu nepoctivého přiznávání tržeb. Stravovací služby jsou klasifikovány dle typu provozovny. Pokud jsou poskytovány v "kamenné" provozovně spadají do první fáze. Některé modely stravování mohou spadat do druhé nebo třetí fáze, například stravovací služby, u kterých zákazník konzumuje zakoupené jídlo a pití mimo provozovnu.

Druhá fáze, která funguje od 1. března 2017, se týká maloobchodů a velkoobchodů.

Ve třetí fázi jsou zahrnuty všechny ostatní činnosti, které nejsou vyjmenované v první, druhé nebo čtvrté fázi, např. svobodná povolání (právníci, auditoři, účetní),

doprava, stavebnictví, zemědělství, lesnictví, výroba potravin či nápojů, vzdělávání, zdravotní či sociální péče, pořádání sportovních a kulturních akcí atd.

Do čtvrté, poslední, fáze evidence se řadí vybraná řemesla a výrobní činnosti. Například výroba textilií a oděvů, zpracování dřeva, výroba papíru a výrobků z papíru, oprava a instalace strojů a zařízení, poskytování ostatních osobních služeb atd.

Po spuštění třetí a čtvrté fáze budou do EET zapojeny všechny podnikatelské subjekty (mimo zákonné výjimky uvedené v následující podkapitole).

3.10 Tržby vyloučené z EET

Jak bylo již zmíněno, z EET jsou dočasně vyloučeny tržby spadající do 3. a 4. fáze. Dále pak podle § 12 ZoET evidovanou tržbou není tržba:

- *státu, územního samosprávného celku, příspěvkové organizace, České národní banky, držitele poštovní licence,*
- *tuzemské i zahraniční banky, spořitelního a úvěrního družstva, pojišťovny a zajišťovny, investiční společnosti a investičního fondu, obchodníka s cennými papíry, centrálního depozitáře, penzijní společnosti, penzijního fondu, podnikání v energetických odvětvích a podnikání na základě povolení krajského úřadu,*
- *uskutečněné do přidělení DIČ a během následujících 10 dní od přidělení, z poštovních služeb, z pracovněprávního nebo obdobného vztahu, ze stravování a ubytování žákům a studentům poskytovaného školou, vysokou školou nebo školským zařízením, z jízdného v dopravních prostředcích při pravidelné hromadné přepravě osob, na palubě letadel, z osobní železniční přepravy, z drobné vedlejší podnikatelské činnosti veřejně prospěšných poplatníků, z prodeje zboží či služeb prostřednictvím prodejního automatu, z provozování veřejných toalet,*
- *tržby jejichž evidování běžným způsobem by znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárný výkon činnosti, ze které tato tržba plyne, pokud tuto překážku nelze odstranit evidováním tržeb ve zjednodušeném režimu. Tyto tržby stanoví nařízením vláda.*

3.11 Náklady spojené se zavedením EET

Důsledky zavedení EET v podobě vynaložených nákladů nesou podnikatelské subjekty a stát. Ve výjimečných případech i koneční spotřebitelé, jelikož se může stát, že podnikatelské subjekty zvýší ceny svých statků či služeb a jako důvod zvyšování cenové hladiny uvedou nutnost kompenzace navýšených nákladů souvisejících s provozem EET.

3.11.1 Náklady státu na zavedení EET

Pro státní rozpočet je zavedení EET značným výdajem. Výše jednorázových pořizovacích nákladů souvisejících se zavedením EET na straně státu je odhadována na cca 370 mil. Kč. V této částce jsou zahrnuty náklady jak na technické vybavení systému, tak jeho bezproblémové fungování (hardware, software, infrastruktura atd.). V případě provozních nákladů na IT služby je fixní částka kalkulována ve výši cca 170 mil. Kč ročně a zahrnuje náklady na údržbu systému, na certifikační autoritu, na provoz komunikačního centra, zabezpečení systému a další provozně technické náklady. Ostatní náklady spojené s provozem systému jsou odhadovány okolo 70 mil. Kč ročně. Dále je v prvních letech provozu evidence tržeb nutné vynaložit náklady na provoz call centra a informování veřejnosti, odborné veřejnosti a médií (Parlament České republiky. Poslanecká sněmovna 2015).

3.11.2 Náklady u soukromých subjektů na zavedení EET

Systém EET je vůči jednotlivým subjektům nastaven tak, aby omezoval jejich podnikatelskou činnost v co nejmenší míře. Přesto pro podnikatele povinné k evidenci tržeb je téměř nemožné se provozním či pořizovacím investicím vyhnout. Celkové náklady na systém se u jednotlivých podnikatelských subjektů liší v závislosti na jejich dosavadní vybavenosti, velikosti, rozsahu činnosti a konkrétních potřebách podnikatele.

Prvotní náklad může vzniknout subjektu povinnému k evidenci tržeb při pořízení technického zařízení. Tímto zařízením se rozumí aparát opatřený fiskální pamětí a vybavený dostatečnou technickou schopností odeslat prostřednictvím internetu požadovaná data a vytisknout účtenku pro zákazníka. Může to být například pokladna, pokladní systém, počítač, tablet, mobil nebo jiné podobné zařízení propojené s tiskárnou a vybavené patřičným softwarem. Volba typu se odvíjí od náročnosti podnikatelské činnosti obchodníka, velikosti, místa podnikání a počtu pokladen.

Náklady na jejich pořízení se pro malé podnikatele pohybují v řádech jednotek tisíc korun, u větších podnikatelů jde až o desítky tisíc korun. Pro část podnikatelských subjektů, kteří tímto zařízením již disponují, vzniknou pouze náklady na pořízení softwaru, který podporuje EET.

Dalším nákladem může být pořízení internetu v provozovnách. Podnikatelům, kteří vedou evidenci tržeb ve zjednodušené formě, mohou vznikat dodatečné specifické náklady (např. pořízení datových nosičů, paměti aj.). Dalšími výdaji jednorázového charakteru mohou být korespondenční či cestovní náklady nebo náklady na pořízení odborné literatury (Parlament České republiky. Poslanecká sněmovna, 2015).

Provozními náklady jsou náklady na internetové připojení, servis, údržbu, amortizaci, náklady na papír a toner pro tištění účtenek.

3.12 Kompenzace nákladů

Se zákonem o evidenci tržeb souvisí doprovodný zákon č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím ZoET. Nejvýraznější změnou je snížení sazby DPH v oblasti restaurací a pohostinství a sleva na dani z příjmů fyzických osob. Záměrem těchto změn je alespoň z části kompenzovat náklady související s povinností opatřit provozovnu pokladním zařízením.

3.12.1 Snížení sazby DPH pro segment služeb v oblasti restaurací a pohostinství

Snížení sazby DPH se týká služeb všech zařízení, kde jsou zákazníkovi poskytovány nápoje či pokrmy k okamžité konzumaci. Jako příklad lze uvést restaurace, kavárny či cateringové společnosti, vyjma zařízení, které jsou od daně osvobozeny (školní jídelny na základních a středních školách-platí pouze pro žáky, stravovací služby poskytované v zařízeních souvisejících se zdravotní a sociální péčí). Snížení sazby DPH ze základní sazby na první sníženou, tedy ze současných 21 % na 15 %, je finanční satisfakcí podnikatelským subjektům s cílem zmírnit negativní důsledky provozu EET. Ze zákona je vyňat prodej nápojů s obsahem alkoholu, tabákových výrobků a doplňkového sortimentu v těchto zařízeních, pro které platí dosavadní základní sazba.

3.12.2 Sleva na dani z příjmů u fyzických osob

Zvýhodnění v podobě slevy na daň z příjmů má možnost si uplatnit fyzická osoba v období, kdy provede první transakci, na kterou se EET vztahuje. Smyslem tohoto zvýhodnění je nabídnout podnikatelům možnost finanční podpory v důsledku mimořádně vynaložených nákladů. Jedná se o speciální slevu, kterou si lze odečíst při výpočtu daňové povinnosti ze základu daně. Výše daňové slevy není závislá na pořizovací ceně zařízení, je stanovena paušální částkou. Jednorázová sleva na dani z příjmů fyzických osob činí 5 000 Kč, nejvýše však ve výši kladného rozdílu mezi 15 % dílčího základu daně ze samostatné činnosti a základní slevy na poplatníka. Pro uplatnění této slevy nemá podnikatel povinnost dokládat potvrzení o skutečných nákladech na pořízení elektronického zařízení.

3.13 Správní delikty

Přestupek proti evidování tržeb je vymezen v § 28 ZoET, a dojde k němu, pokud FO, podnikající FO nebo PO závažným způsobem ztíží, nebo zmaří evidenci tržeb (ať už úmyslně či neúmyslně). Za přestupek lze uložit pokutu až do výše 500 000 Kč.

Podnikající FO nebo PO, která eviduje tržby, se dopouští přestupku dle § 29 ZoET tím, že poruší povinnost:

- umístit informační oznámení (pokuta do 50 000 Kč),
- zacházet s autentizačními údaji nebo certifikátem pro evidenci tržeb tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití (pokuta do 50 000 Kč),
- zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně (pokuta do 500 000 Kč),
- vystavit účtenku tomu, od koho tato tržba plyne (pokuta do 500 000 Kč).

Druhy ukládaných trestů v podobě napomenutí nebo pokut jsou různorodé dle správního deliktu, či přestupku bez minimální výše. V případě hrubého porušení zákona může dojít k dočasnému uzavření provozovny nebo zákazu podnikání.

3.14 Navrhované změny ZoET

Již v minulosti se spekulovalo o změnách, které by odlehčily nejmenším poplatníkům v evidování tržeb. Bývalý ministr financí Ing. Andrej Babiš předložil v listopadu 2016 návrh na zmírnění ZoET pro podnikatele, kteří se rozhodnou pro odvádění paušální daně z příjmů FO a zároveň jejich obrat nepřesáhne částku 250 000 Kč. Tento návrh však po předložení Poslanecké sněmovně neobstál.

V březnu 2018 byl ministerstvem financí (dále jen „MF“) předložen do vnějšího připomínkového řízení návrh novely ZoET, ve kterém je upraveno spuštění současně třetí i čtvrté fáze EET, a to tři měsíce po platnosti zákona. Dále je pro nejmenší podnikatele navrženo evidování tržeb v off-line režimu. Princip spočívá v tom, že by podnikatel vydával účtenky z předtištěného bloku, který by obdržel u správce daně. Na konci každého dne by poplatník zaznamenal údaje o výši tržeb a počtu vydaných, popř. stornovaných účtenek, do speciálního formuláře, a formulář zaslal správci daně. Aby však mohl poplatník evidovat tržby v tomto režimu, musí splnit následující podmínky:

- je poplatníkem daně z příjmů FO,
- není plátcem DPH,
- má maximálně jednoho zaměstnance,
- za dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců jeho obrat nepřesáhne 200 000 Kč a uskuteční nanejvýš 1000 evidovaných tržeb (Ministerstvo financí ČR, 2018).

Druhou variantou je osvobození od evidování tržeb pro plátce paušální daně, kteří nedosahují určitého obratu a třetí variantou je osvobození od EET do určité úrovně příjmů.

Mimo to je též projednáván Poslaneckou sněmovnou návrh o zrušení EET pro neplátce DPH, který byl předložen zástupci pěti opozičních stran (ODS, Piráti, SPD, STAN a TOP 09).

4 Analýza dopadů elektronické evidence tržeb na vybrané ekonomické subjekty

V této části práce bude provedeno zhodnocení dopadu elektronické evidence tržeb na ekonomické subjekty. Pro první část kapitoly autorka oslovila majitelku podnikatelského zařízení, jenž podléhá evidování tržeb a provedla analýzu dopadu na její podnikatelskou činnost. Druhá část kapitoly je zaměřena na evidenci tržeb v širším kontextu.

4.1 Analýza vybraného podnikatelského subjektu

V této podkapitole je zkoumán dopad EET na vybraný podnikatelský subjekt. Pro analýzu si autorka vybrala restaurační zařízení, jehož majitelka (dále jen „paní Nováková“) souhlasila se zveřejněním údajů týkajících se její podnikatelské činnosti jen pod podmínkou naprosté anonymity jak jejího jména, tak názvu podniku a jeho umístění.

Jedná se o restaurační zařízení, které je pro tyto účely nazváno jako „Hospůdka“. Dle klasifikace CZ-NACE se jedná o oddíl 56 - Stravování a pohostinství, konkrétně skupina 56.3 - Pohostinství. Paní Nováková je tudíž provozovatelkou restauračních služeb. Hostinská činnost podnikatelky byla zahájena v lednu roku 2014 a probíhá ve Zlínském kraji (bližší informace bohužel nelze uvést). Podnikání probíhá v provozovně, která se skládá jak z restaurace, tak i z kuchyně. Paní Nováková zaměstnává jednoho kuchaře a zároveň přijímá brigádníky, kteří jsou pomocnou silou v provozovně.

Paní Nováková začala svou podnikatelskou činnost 1. března 2014. Dne 28. září 2015 překročila roční obrát ve výši 1 000 000 Kč, a tudíž je od 1. listopadu registrována jako plátce DPH s měsíčním zdaňovacím obdobím. K podnikání využívá vlastní prostory.

4.2 SWOT analýza EET z pohledu podnikatelky

Paní Nováková sledovala vývoj EET už od doby, kdy se média o tomto tématu začala zmiňovat, jako o možném nástroji MF pro efektivnější výběr daní. Obecně se dá říci, že v této době panovala v podnikatelské sféře panika, neboť zpočátku nebylo jasné, jakým směrem se bude zákon vyvíjet. Přirozeně nejvíce paní Novákovou

zajímalo, do jaké míry EET zasáhne její podnikatelskou činnost. Od představení EET vládou bylo jasné, že pokud bude zákon prosazen, bude se týkat v první řadě právě pohostinství a stravovacích služeb. Schválení ZoET spousta podnikatelů, včetně paní Novákové, bralo nelibě. Východiskem by bylo pouze ukončení hostinské činnosti, proto podnikatelka k této zprávě přistoupila racionálně a nastudovala si potřebné informace. Po zvážení všech výhod a nevýhod, které jsou uvedeny prostřednictvím SWOT analýzy v Obr. 4.1, usoudila, že nejlepším a nejjednodušším řešením je přizpůsobit se požadavkům MF.

Obr. 4.1 SWOT analýza situace podnikatelky před zavedením EET

	Pozitivní faktory	Negativní faktory
	Silné stránky	Slabé stránky
Vnitřní faktory	Snížení sazby DPH u vybraných komodit a jednorázová sleva v daňovém přiznání bude kompenzovat část anebo celou výši vynaložených nákladů.	Bude třeba vynaložit náklady na pořízení aktualizovaného softwaru a náklady ve formě času na vyřizování administrativních požadavků a certifikaci pokladního zařízení. Neustálý dohled správce daně nad evidováním tržeb bude omezovat pocit svobody podnikatelky.
	Příležitosti	Hrozby
Vnitřní faktory	Díky dosavadnímu poctivému přiznávání příjmů, podnikatelka nemusí upravovat ceny. Případné ukončení podnikatelské činnosti konkurence může pro podnikatelku znamenat nové potencionální zákazníky.	Možnost zneužití informací o tržbách. Poruchovost internetového připojení znemožní automaticky odesílat datové zprávy na centrální uložení.

Zdroj: vlastní zpracování

4.3 Technické řešení v provozovně

Pro svou hostinskou činnost využívá paní Nováková klasické PC opatřené softwarem Ježek DUEL. Pro účely evidování tržeb bylo potřeba software aktualizovat na verzi DUEL 13.0. Cena aktualizace softwaru byla ve výši 5 264 Kč včetně DPH.

Internetovým připojením provozovna disponuje od roku 2015. Měsíční náklady na jeho provoz činí 449 Kč. Pokladní zařízení je vybavené tiskárnou i platebním terminálem, proto nebylo potřeba vynaložit další výdaje.

4.3.1 Pokladní systém Ježek software DUEL

Pro technické řešení pokladního zařízení se podnikatelka obrátila na společnost Ježek software, s.r.o., neboť se systémem DUEL software měla dosavadní zkušenost. Součástí technického vybavení softwaru je kromě podpory EET také daňová evidence, kontrola stavu zásob a modul „Kancelář“, který obsahuje agendy pro přiznání k dani z příjmu fyzických a právnických osob, přiznání k silniční dani, tvorbu převodních příkazů, evidenci neúčtních plateb a vedení adresáře firem a osob.

4.4 Zavedení EET u podnikatelky

Podnikatelka začala řešit problém certifikace s předstihem více než dvou měsíců, kdy si osobně na finančním úřadě zažádala o autentizační údaje do EET prostřednictvím protokolu, ve kterém sdělila informace o své podnikatelské činnosti. Autentizační údaje jí byly vystaveny a předány v zapečetěné obálce ihned. Obálka s autentizačními údaji obsahovala soukromý klíč-název uživatele a heslo, se kterým se paní Nováková přihlásila do webové aplikace „Elektronická evidence tržeb“. Na základě vyzvání si ihned po přihlášení změnila heslo. Následně vyplnila požadované údaje o provozovně. Protože je provozovna vybavena jedním registračním zařízením, potřebovala podnikatelka jen jeden certifikát. Vyplněním údajů vytvořila certifikát, který si stáhla do počítače. Po otevření souboru spustila proces instalace do PC. Při volbě uživatelů, kteří jsou oprávněni certifikát využívat, zvolila podnikatelka pouze sebe. Posledním krokem bylo zadání soukromého klíče. Poté byl certifikát úspěšně nainstalován.

Po aktualizaci softwaru a nainstalování certifikátu bylo dalším krokem nastavení programu pro evidování tržeb. V programu byly nastaveny parametry pro odesílání údajů primárně v běžném režimu, a to do 48 hodin. Pokud by došlo k náhlému výpadku internetu, je tato lhůta pro zjednodušený režim nastavena na 5 kalendářních dnů. Protože v provozovně obvykle nejsou problémy s internetovým připojením, je mezní doba pro první odeslání nastavena na dvě sekundy. Pro případné další odeslání je mezní doba nastavena na dobu pěti sekund, proto aby se zvýšila pravděpodobnost odeslání a nevznikala tak fronta neodeslaných dat. Podle zkušeností podnikatelky je

skutečný časový interval mezi odesláním údajů a obdržení FIKu hluboce pod hranicí dvou sekund. Posledním krokem bylo provázání programu s certifikátem.

Paní Nováková využila možnosti zkusit si evidovat tržby ještě před ostrým startem EET, a proto celý proces instalace provedla ve třetím týdnu listopadu, aby si na nový systém zvykla a vyhnula se pozdějším problémům a nejasnostem.

4.5 Změna sazby DPH

Jak již bylo zmíněno v podkapitole 3.12.1, spolu se spuštěním EET byla snížena sazba DPH u nealkoholických nápojů a pokrmů určených k okamžité konzumaci v oblasti pohostinství a restaurací. Tím se odstranila disproporce daně u tohoto druhu služeb. Změna sazby DPH se týkala i činnosti podnikatelky. Hlavním sortimentem v provozovně jsou alkoholické a nealkoholické nápoje, dále jsou v nabídce pokrmy připravované v kuchyni a doplňkový sortiment (např. chipsy, žvýkačky či sušenky).

Základní 21% sazba DPH byla pro provozovatele hostinských a restauračních zařízení značně nevýhodná. Při výpočtu daňové povinnosti u tohoto druhu služeb si plátcí mohli nárokovat odpočet daně ze vstupů ve výši 15 % a odečíst si jej od daně na výstupu, která byla ve výši 21 %. Tím pádem se podnikatelům o tento rozdíl jejich daňová povinnost zvýšila. Výjimkou byl pouze odběr jídla s sebou mimo provozovnu, kdy se nejednalo o poskytnutí služby, ale o dodání zboží a sazba daně byla 15 %.

Změnu sazby autorka interpretuje na příkladu čepované Kofoly Original. V Tab. 4.1 je spočítán rozdíl velikosti daně před a po jejím snížení, za předpokladu, že se celková cena nezměnila.

Tab. 4.1 Složení ceny u Kofoly před a po snížení sazby DPH

Kofola Original - čepovaná		Kč / 1 l	Kč / 1 dl	Kč / 50 l
Nákup	Cena bez DPH	15,65	1,57	782,61
	DPH 15 %	2,35	0,24	117,39
	Cena celkem	18,00	1,94	900,00
Prodej před snížením DPH	Cena bez DPH	49,59	4,96	2479,50
	DPH 21 %	10,41	1,04	520,50
	Cena celkem	60,00	6,00	3000,00
Prodej po snížení DPH	Cena bez DPH	52,17	5,22	2608,50
	DPH 15 %	7,83	0,78	391,50
	Cena celkem	60,00	6,00	3000,00

Zdroj: vybraná restaurace (2017), vlastní zpracování

V Tab. 4.1 lze vidět, že vyčepováním jednoho sudu Kofoly Original (s obsahem 50 litrů) byla dříve vlastní daňová povinnost podnikatelky 403,11 Kč. Nyní je to 274,11 Kč. Prospěch za každý vyčepovaný sud je tedy 129 Kč. Závěrem tedy je, že díky nižší sazbě daně dosahuje podnikatelka vyšší marže z prodeje.

Ačkoliv se dle ZDPH sazba u vybraných položek snížila, rozhodnutím podnikatelky bylo cenu sortimentu neměnit. Toto rozhodnutí odůvodnila tím, že zisk plynoucí z nižší daňové povinnosti je vynaložen na pokrytí nákladů spojených s aktualizací softwaru a internetovým připojením.

4.6 Výpočet povinnosti k DPH

Z údajů zjištěných v evidenci pro DPH je dále v textu vypočítána povinnost podnikatelky k DPH za prosinec 2017. Podnikatelka je měsíčním plátcem DPH a má povinnost podat daňové přiznání za prosinec 2017 ve lhůtě do 25. ledna 2018. Vyplněné DAP je uvedeno v příloze č. 2.

Výše DPH z přijatých zdanitelných plnění

Níže v Tab. 4.2 jsou uvedeny veškeré výdaje vynaložené na nákup zboží a režii. Celková měsíční DPH na vstupu z přijatých zdanitelných plnění je ve výši **11 156 Kč**.

Tab. 4.2 Výše přijatých zdanitelných plnění za prosinec 2017

DPH na vstupu	Zdanitelné plnění	DPH	Celkem
Vynaložené výdaje (21 %)	41 931	8 806	50 737
Vynaložené výdaje (15 %)	15 667	2 350	18 017

Zdroj: vybraná restaurace (2017), vlastní zpracování

Výše DPH z uskutečněných zdanitelných plnění

Tržbami podnikatelky jsou veškeré přijaté příjmy za poskytnuté služby. Po sečtení celkového DPH z Tab. 4.3 je daní na výstupu z uskutečněných zdanitelných plnění částka **20 787 Kč**.

Tab. 4.3 Výše uskutečněných zdanitelných plnění za prosinec 2017

DPH na výstupu	Zdanitelné plnění	DPH	Celkem
Tržby za služby (21 % DPH)	69 957	14 691	84 648
Tržby za služby (15 % DPH)	40 640	6 096	46 736

Zdroj: vybraná restaurace (2017), vlastní zpracování

4.6.1 Výpočet povinnosti k DPH s aktuální sníženou sazbou DPH

Teoretický výpočet daňové povinnosti je uveden ve vzorci 4.1. Uvedený výpočet daňové povinnosti je určením, zda plátcí DPH vznikla za zdaňovací období povinnost zaplatit daň z titulu přiznání nevypořádaných daňových povinností, nebo naopak vzniku práva plátce si uplatnit nárok na odpočet. Poplatník si vypořádává svou daňovou povinnost na základě daňového přiznání.

$$\text{Daňová povinnost} = \text{daň na výstupu} - \text{daň na vstupu} \quad (4.1)$$

Pokud je daň na výstupu vyšší, než daň na vstupu, jedná se o vlastní daňovou povinnost. V opačném případě má plátce nárok na vrácení nadměrného odpočtu. Praktický výpočet daňové povinnosti aplikovaný na příkladu podnikatelky je znázorněn ve vzorci 4.2.

$$\text{Daňová povinnost} = 20\,787 - 11\,156 = 9\,631 \text{ Kč} \quad (4.2)$$

Už na první pohled je zřejmé, že daň na výstupu je vyšší, než daň na vstupu. Podnikatelce tedy vznikla vlastní daňová povinnost, a to ve výši **9 631 Kč**. V DAP bude tato částka uvedena v oddílu C, řádek 64. Daň je splatná nejpozději v den podání daňového přiznání, to znamená, že nejpozději 25. ledna musí být tento závazek uhrazen.

4.6.2 Výpočet povinnosti k DPH s původní základní sazbou DPH

V následujícím textu je uveden alternativní výpočet daňové povinnosti s 21% sazbou DPH u veškerých poskytovaných služeb. Záměrem je zjistit, jak by vypadala situace, pokud by nebyl schválen doprovodný zákon č. 113/2016 Sb.

Nejprve je nutné upravit částku daně u sortimentu, jenž podléhá snížené daně, z 15 % na 21 %. Pro zjištění výše 21% daně autorka vychází z celkové výše uskutečněných zdanitelných plnění, tedy z částky 46 736 Kč. Pomocí metody shora je tento základ vynásoben koeficientem 0,1736. Pro lepší názornost je tento postup zobrazen ve vzorci 4.3.

$$\text{Výpočet daně} = 46\,736 \cdot 0,1736 = 8\,113 \text{ Kč} \quad (4.3)$$

Výše zdanitelného plnění se vypočítá jednoduchým odečtením daně od celkové ceny. Přehled výsledných částek je uveden v Tab. 4.4.

Tab. 4.4 Alternativní výše uskutečněných zdanitelných plnění za prosinec 2017

DPH na výstupu	Zdanitelné plnění	DPH	Celkem
Tržby za služby (21 % DPH)	69 957	14 691	84 648
Tržby za služby (21 % DPH)	38 623	8 113	46 736

Zdroj: vybraná restaurace (2017), vlastní zpracování

Nyní je celkovou daní na výstupu částka **22 804 Kč**. Ve vzorci 4.4 je opět proveden výpočet daňové povinnosti.

$$\text{Daňová povinnost} = 22\,804 - 11\,156 = 11\,648 \text{ Kč} \quad (4.4)$$

Opět je možné pozorovat, že daň na výstupu je vyšší než daň na vstupu. Tentokrát je daňová povinnost ve výši **11 648 Kč**. Celkový rozdíl v daňové povinnosti, jenž je zapříčiněn změnou sazby, je uveden ve vzorci 4.5.

$$\text{Rozdíl DPH} = 11\,648 - 9\,631 = 2\,017 \text{ Kč} \quad (4.5)$$

Jak se dalo předpokládat, po porovnání obou výpočtů daňové povinnosti je samozřejmě výhodnější 15% sazba DPH, a to celkem o 2 017 Kč, v porovnání s 21% sazbou, a to pouze za měsíc prosinec. Dle zkušeností podnikatelky jsou tržby v prosinci zpravidla jedny z nejnižších. Nicméně za předpokladu, že byla daňová povinnost ve všech měsících stejná, je čistý zisk podnikatelky za rok 2017 o 24 204 Kč vyšší. Tuto část kapitoly lze uzavřít tvrzením, že vynaložené náklady na realizaci EET se podnikatelce navrátily již během prvního roku fungování, a dokonce v několikanásobné výši.

4.7 Kontrolní hlášení

Protože je podnikatelka měsíčním plátcem DPH, má povinnost podávat kontrolní hlášení, stejně jako přiznání k DPH, každý měsíc. Lhůta pro podání kontrolního hlášení za prosinec 2017 je opět do 25. ledna 2018. Vyplněné kontrolní hlášení za toto zdaňovací období je uvedeno v příloze č. 3. Jediný možný způsob jak obě tato tvrzení, tedy přiznání i hlášení, odevzdat správci daně je elektronickou formou pomocí daňového portálu EPO (Elektronická podání pro Finanční správu). Všechny přílohy této práce, vyjma přílohy č. 1, jsou vyhotoveny prostřednictvím aplikace EPO.

4.8 Výpočet daně z příjmů

Výpočet, přiznání a odvod daně z příjmů patří ke každoroční povinnosti podnikatelky. Velikost této daně lze určit dvěma metodami výpočtu, a to metodou skutečných výdajů a metodou uplatnění výdajů procentem z příjmů. Podnikatelka uplatňuje metodu reálných výdajů. V následujícím textu bude analyzován vliv obou metod v kontextu slevy na EET, a proto bude daň z příjmů FO vypočítána za rok 2016.

Jak již bylo podrobněji vysvětleno v podkapitole 3.12.2, poplatníci mají možnost si uplatnit jednorázovou slevu na dani v přiznání k dani z příjmů fyzických osob (dále jen „DPFO“). Aby si však podnikatelka mohla nárokovat slevu 5 000 Kč, musí splňovat tyto podmínky:

- je fyzickou osobou,
- uplatňuje tuto slevu v roce, kdy poprvé evidovala tržbu,
- dosahuje dostatečné výše DZD, pokud je její DZD nižší, uplatňuje její výši v částečném rozsahu

Podnikatelka je fyzickou osobou podnikající na základě živnostenského oprávnění v oboru hostinská činnost (řemeslná živnost).

4.8.1 Metoda skutečně vynaložených výdajů

Podnikatelka vede daňovou evidenci k DPH, která je podkladem pro určení dílčího základu daně (dále jen „DZD“) z příjmů. Obecně je u této metody nevýhodou povinnost uschovávání veškerých daňových dokladů, které jsou při kontrole předkládány správci daně. Postup výpočtu DPFO je uveden v Tab. 4.5.

Tab. 4.5 Výpočet daně z příjmů metodou skutečných výdajů

Daňové příjmy	1 290 060
Daňové výdaje	1 095 340
DZD	194 720
Zaokrouhlený DZD	194 700
15 % z DZD	29 205
Sleva na poplatníka	24 840
Rozdíl částek	4 365
Sleva na EET	4 365
Výsledná daň	0

Zdroj: vybraná restaurace (2017), vlastní zpracování

V Tab. 4.5 jsou uvedeny veškeré daňové příjmy a daňové výdaje za celý rok 2016 (mimo jiné i výdaje za nákup aktualizací softwaru ve výši 4 350 Kč).

Nejprve je nutné vyčíslit DZD, který je rozdílem mezi daňovými příjmy a daňovými výdaji, a zaokrouhlit jej na celá sta Kč dolů. Zaokrouhlená částka 194 700 Kč je základem pro výpočet daně. Podle § 16 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), činí sazba daně u fyzických osob 15 %. Praktický výpočet daňové povinnosti je uveden ve vzorci 4.6.

$$\text{Daňová povinnost} = (194\,700 \cdot 0,15) - 24\,840 = 4\,365 \quad (4.6)$$

Protože podnikatelka podepsala pro celý rok 2016 tiskopis Prohlášení k dani, mohla si uplatnit slevu na poplatníka v plné výši. Dle § 35ba je to 24 840 Kč.

Výsledná částka je **4 365 Kč**, tudíž lze uplatnit slevu na EET v této výši. Plnou výši slevy (5 000 Kč) by bylo možné uplatnit pouze pokud by DZD dosahoval alespoň 198 934 Kč. Naopak na slevu by nebylo možné dosáhnout, pokud by DZD byl ve výši

165 600 Kč či méně, neboť by nebyla splněna podmínka kladného rozdílu mezi 15 % DZD a slevou na poplatníka. V DAP se sleva na EET uvádí v pátém oddílu, konkrétně na řádce č. 69b. Přiznání k DPFO podnikatelky je možné nalézt v příloze č. 4.

Pro zachycení podstaty slevy na EET se v uvedeném výpočtu vycházelo z předpokladu, že podnikatelka neuplatňuje položky odčitatelné od základu daně a uplatňuje pouze základní slevu na poplatníka. V Tab. 4.6 je uvedeno, zda by při uplatnění další slevy dosáhla na slevu na EET.

Tab. 4.6 Vliv jednotlivých daňových slev na uplatnění slevy na EET

Druh slevy na dani	Roční výše slevy (2016)	Rozdíl	Daňová povinnost	Sleva na EET
Manžel s příjmy do 68 000 Kč	24 840	4 365 – 24 840	0	neuplatní
Manžel s příjmy do 68 000 Kč (ZTP/P)	49 680	4 365 – 49 680	0	neuplatní
Invalidita I. a II. stupně	2 520	4 365 – 2 520	1 845	1 845
Invalidita III. stupně	5 040	4 365 – 5 040	0	neuplatní
Držitel průkazu ZTP/P	16 140	4 365 – 16 140	0	neuplatní
Student	4 020	4 365 – 4 020	345	345
Za školku	do 11 000/dítě	4 365 – 11 000	0	neuplatní

Zdroj: § 35ba odst. 1 ZDP, vlastní zpracování

Jak je dokázáno v Tab. 4.6, při uplatnění další daňové slevy ztrácí podnikatelka ve většině případů nárok na uplatnění slevy na EET. Závěrem tedy je, že při libovolné kombinaci slev se slevou na EET je daňová povinnost podnikatelky z titulu daně z příjmů FO **0 Kč**.

Podnikatelka má dvě nezaopatřené děti, na které uplatňuje daňové zvýhodnění její manžel. Pokud by si v DAP za rok 2016 nárokovala daňové zvýhodnění ona, dosáhla by daňového bonusu v celkové výši 32 808 Kč (za první dítě 13 404 Kč a za druhé dítě 19 404 Kč).

4.8.2 Metoda uplatnění výdajů procentem z příjmů

Oproti předchozí metodě je metoda paušálních výdajů jednodušší a z administrativního hlediska méně náročná, protože je zde potřeba znát pouze příjmy podnikatelky. Výdaje vypočtené touto metodou jsou fiktivní a nejsou závislé na reálných výdajích. Jak by vypadala daňová povinnost podnikatelky, pokud by zvolila tuto variantu, je uvedeno v Tab. 4.7.

Tab. 4.7 Výpočet daně z příjmů metodou uplatnění výdajů procentem z příjmů

Daňové příjmy	1 290 060
Paušální výdaje (80 %)	800 000
DZD	490 060
Zaokrouhlený DZD	490 000
15 % z DZD	73 500
Sleva na poplatníka	24 840
Rozdíl částek	48 660
Sleva na EET	5 000
Výsledná daň	43 660

Zdroj: vybraná restaurace (2017), vlastní zpracování

Výše výdajů, které si může podnikatelka dle § 7 odst. 7 ZDP uplatnit, je 80 % z příjmů, maximálně však do 800 000 Kč. Jelikož procentní podíl výdajů tento limit přesahuje, je částka výdajů ve výši 800 000 Kč. Na první pohled je zřejmé, že takto určené výdaje jsou výrazně nižší oproti původní metodě. To se negativně projeví v DZD i v dalším postupu. Výpočet daňové povinnosti je uveden ve vzorci 4.7.

$$\text{Daňová povinnost} = (490\,000.0, 15) - 24\,840 = 48\,660 \quad (4.7)$$

Dalším krokem je odečtení slevy na EET, která bude uplatněna v plné výši. Daňová povinnost je tedy **43 660 Kč**. V Tab. 4.8 je opět vypracován přehled jednotlivých slev.

Tab. 4.8 Vliv jednotlivých daňových slev na uplatnění slevy na EET

Druh slevy na dani	Roční výše slevy (2016)	Rozdíl	Daňová povinnost	Sleva na EET
Manžel s příjmy do 68 000 Kč	24 840	48 660 – 24 840	23 820	v plné výši
Manžel s příjmy do 68 000 Kč (ZTP/P)	49 680	48 660 – 49 680	0	neuplatní
Invalidita I. a II. stupně	2 520	48 660 – 2 520	46 140	v plné výši
Invalidita III. stupně	5 040	48 660 – 5 040	43 620	v plné výši
Držitel průkazu ZTP/P	16 140	48 660 – 16 140	32 520	v plné výši
Student	4 020	48 660 – 4 020	44 640	v plné výši
Za školku	do 11 000/dítě	48 660 – 11 000	37 660	v plné výši

Zdroj: § 35ba odst. 1 ZDP, vlastní zpracování

V Tab. 4.8 lze vidět, že při vyšší daňové povinnosti je význam slev patrnější. Podnikatelka si může jednu či více daňových slev uplatnit v DAP, pokud je náležitě doloží potvrzením. Čím více slev uplatňuje, tím menší je její daňová povinnost.

Ačkoliv podnikatelka daňového zvýhodnění na děti nevyužívá, dle původního znění ZDP by ani nemohla, neboť do roku 2018 nebylo přípustné si zvýhodnění uplatnit u metody paušálních výdajů.

Z dosažených výsledků lze poznamenat, že správné určení metody výpočtu je velmi důležité. Důvodem, proč podnikatelka počítá svou DPFO pomocí metody reálných výdajů je právě nižší daňová povinnost ve srovnání s metodou paušálních výdajů.

Dalším odvodem podnikatelky je záloha na sociální a zdravotní pojištění. V roce 2017 byla její měsíční záloha na sociální pojištění 2 369 Kč a měsíční záloha na zdravotní pojištění 1 906 Kč.

4.9 Zhodnocení dopadu EET na činnost podnikatelky

Ve SWOT analýze předložené v Obr. 4.1 je uvedena úvaha podnikatelky před spuštěním EET. Jako hlavní nevýhodu považovala vysoké pořizovací náklady na zařízení, které by tržby evidovalo. Tento problém nakonec vyřešila aktualizací dosavadního softwaru. Vynaložené náklady byly ve výši **5 264 Kč** včetně DPH. Skutečně vynaložený čas na získání a nainstalování certifikátu do PC podnikatelka odhaduje do pěti hodin.

Mezi výhody podnikatelka zařadila snížení sazby DPH a sleva na EET. Snížení sazby DPH u vybraných komodit se projevilo zvýšením čisté marže z prodeje, a to o **2 017 Kč** za měsíc prosinec 2017. Sleva na dani nebyla uplatněna v plné výši, ale jen ve výši **4 365 Kč**. I přes veškeré obavy, které podnikatelka měla, lze tvrdit, že z hlediska daňové povinnosti i zisku je pro podnikatelku EET pozitivním opatřením. Další pozitivum, které podnikatelka zaregistrovala je větší přehled o tržbách a o skladových stavech díky pokladnímu softwaru.

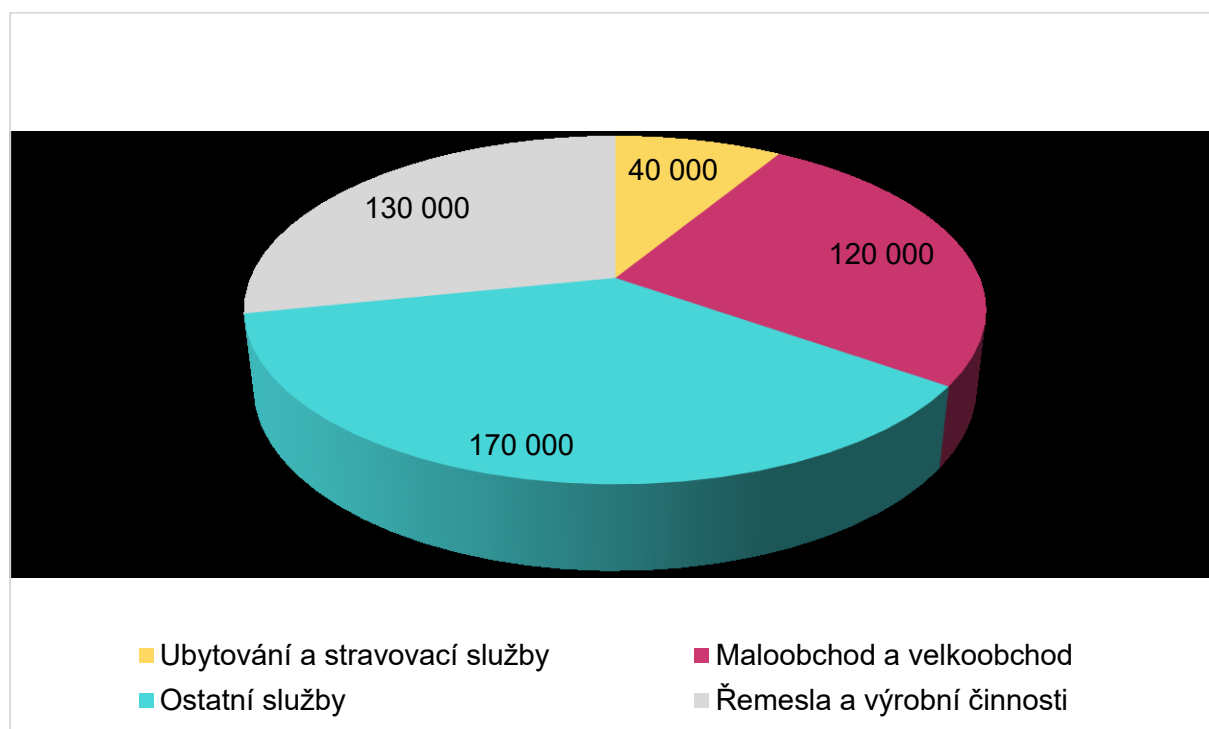
Snížení lokální konkurence ani zvýšení počtu zákazníků za dobu od spuštění EET nezaznamenala. K poruchám internetového připojení v provozovně nedochází. Pokud by však k poruše došlo a jednalo by se o ojedinělou situaci, nebude tím provoz ovlivněn. Jedinou nepříjemností by byla delší doba vystavení účtenky.

Autorku zajímal také názor podnikatelky na EET. Podle ní ji evidování tržeb v podnikatelské činnosti nepřekáží a díky snížené sazbě DPH pozoruje i vyšší zisky. Nicméně si myslí, že by se podnikatelům mělo do jejich činností ze strany státu zasahovat v menší míře, než je tomu nyní. Podnikatelce se nelíbí, že je stále více pod tlakem povinností ze strany finanční správy a musí se neustále přizpůsobovat novým nařízením. Paní Nováková též naráží na problematiku kontrolního hlášení, která je pro ni dalším administrativním zatížením.

4.10 Počet zapojených podnikatelských subjektů

Do EET se v rámci první a druhé fáze zapojila zhruba jedna třetina všech podnikatelských subjektů. Na Obr. 4.1 je uveden odhadovaný počet poplatníků spadajících do jednotlivých fází. Ministryně financí JUDr. Alena Schillerová, Ph.D. se na televizní stanici ČT24 zmínila o spuštění EET pro podnikatele ve třetí a čtvrté fázi. Dle jejího odhadu bude novela ZoET účinná nejdříve v první polovině roku 2019 (Česká televize, 2018).

Obr. 4.1 Odhadovaný počet zapojených subjektů do EET



Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2017), vlastní zpracování

4.11 Vývoj počtu registrací k DPH

Velmi obávanou hrozbou bylo ukončení podnikatelské činnosti některých, zejména těch nejmenších, podnikatelů, pro které by pořizovací náklady na EET mohly představovat nepřekonatelnou překážku. V Tab. 4.9 je uvedeno saldo vzniklých a zrušených registrací k DPH za první vlnu od prosince 2016 do října 2017 (zjištěné údaje vyplývají z kódů NACE uvedených při registraci).

Tab. 4.9 Počet poplatníků EET

Počet daňových subjektů samostatně za 1. vlnu EET	Celkem
Počet nově registrovaných daňových subjektů	2 465
Počet nově zrušených registrací daňových subjektů	1 506
Saldo	959

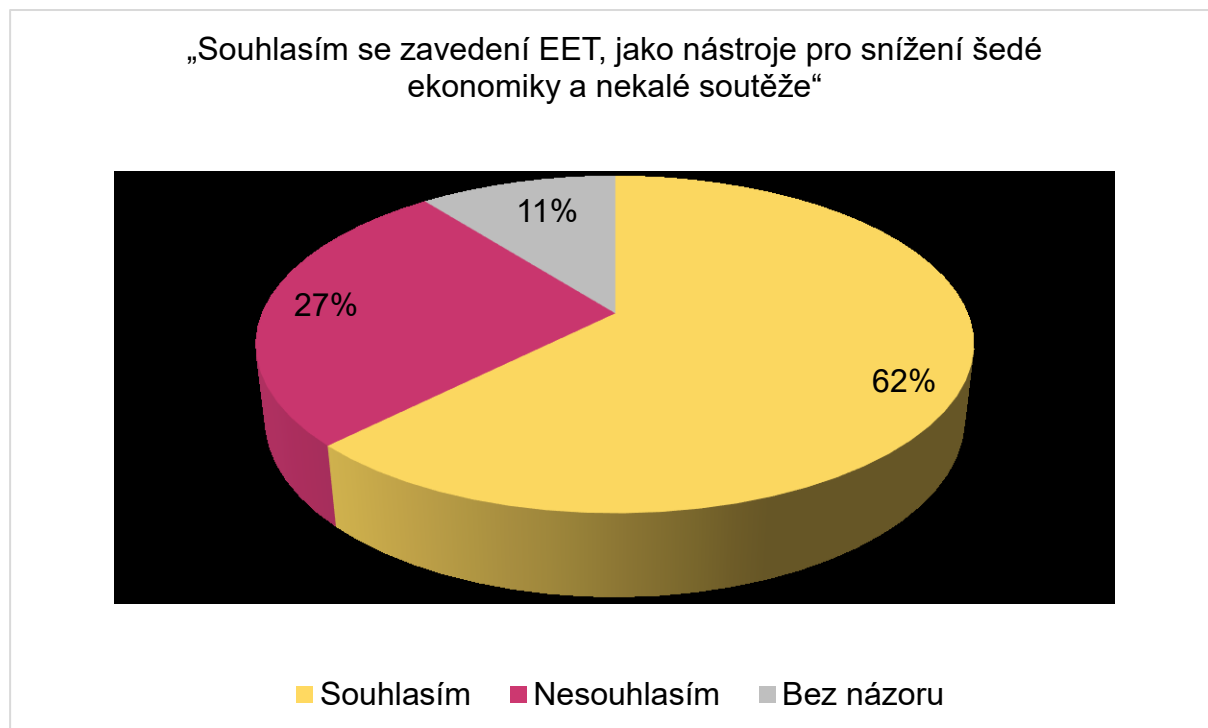
Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2017), vlastní zpracování

Z uvedených dat vyplývá, že počet nově vzniklých registrací k DPH přesahuje počet těch zrušených. Je však nutné připomenout, že povinnost registrace k DPH vzniká až po překročení obratu jednoho milionu za dvanáct předcházejících měsíců, případně dobrovolně (viz kapitola 2.5.8). Ačkoliv je pro podnikatele spadající do první fáze dobrovolná registrace výhodná, nelze předpokládat, že jsou do statistiky zahrnuty všechny subjekty. Tudíž dělat závěry na základě těchto informací by bylo přinejmenším sporné.

4.12 Názor vybraných poplatníků

Na Obr. 4.2 je graficky znázorněn postoj členů Asociace hotelů a restaurací ČR. Do průzkumu bylo zapojeno celkem 221 členů. 88 % dotazovaných jsou provozovatelé ubytovacích a stravovacích zařízení a zbylých 12 % akademičtí pracovníci.

Obr. 4.2 Názor podnikatelů spadajících do první fáze vůči EET



Zdroj: Asociace hotelů a restaurací ČR (2016), vlastní zpracování

Z výše uvedených odpovědí je vidět, že téměř dvě třetiny poplatníků si myslí, že systém EET je efektivním nástrojem pro snížení šedé ekonomiky a narovnání tržního prostředí.

Na tuto otázku byla dotázána i paní Nováková a její odpověď byla záporná. Dle jejího tvrzení není možné zcela zabránit nepoctivým podnikatelům v krácení tržeb, protože lze systém obejít, a to tak, že pokud se hostinský a zákazník vzájemně domluví, nebude tržba do pokladního zařízení vůbec evidována. Tím pádem nebude vystavena ani účtenka, která by celou transakci stvrzovala. Aby nepoctiví podnikatelé předešli bizarní situaci, kdy daň na vstupu bude vyšší, než daň na výstupu, nakupují část surovin a zboží z vlastních zdrojů a tržby získané tímto způsobem jsou vedeny mimo účetnictví.

4.13 Dopad na inkaso DPH

Finanční správa nedisponuje nástroji pro přesné stanovení výše výnosů z titulu EET, neboť nelze s určitostí říci, jak by se situace vyvíjela bez EET. Nicméně podle odhadů MF vzrostl výnos daně z přidané hodnoty o 4,1 miliardy korun, a to během prvního roku fungování EET, kdy byly zapojeny pouze subjekty spadající do oblastí ubytovacích a stravovacích služeb, velkoobchodu a maloobchodu. V Tab. 4.10 je uvedeno inkaso DPH včetně meziročního srovnání, při kterém je porovnáván měsíc daného roku se stejným měsícem předchozího roku.

Tab. 4.10 Meziroční srovnání hrubého výnosu DPH jednotlivých měsíců v letech 2015-2018 (v mil. Kč)

Měsíc	2015	2016	Změna	2017	Změna	2018	Změna
Leden	39 269,5	39 679,2	↑ 1,04 %	41 372,0	↑ 4,27 %	46 244,7	↑ 11,78 %
Únor	11 917,7	12 121,6	↑ 1,71 %	16 893,8	↑ 39,37 %	22 152,0	↑ 31,13 %
Březen	21 163,0	23 583,0	↑ 11,44 %	23 610,2	↑ 0,12 %	24 248,2	↑ 2,7 %
Duben	34 352,8	34 674,6	↑ 0,94 %	40 174,4	↑ 15,86 %		
Květen	19 232,3	23 668,2	↑ 23,06 %	25 515,5	↑ 7,8 %		
Červen	22 670,7	23 800,4	↑ 4,98 %	32 116,5	↑ 34,94 %		
červenec	40 813,1	40 097,9	↓ 1,75 %	40 108,1	↑ 0,03 %		
Srpen	22 737,2	20 744,2	↓ 8,77 %	21 536,5	↑ 3,82 %		
Září	20 926,8	28 382,4	↑ 35,63 %	31 483,9	↑ 10,93 %		
Říjen	42 023,6	41 404,8	↓ 1,47 %	41 603,9	↑ 0,48 %		
Listopad	28 514,0	27 357,9	↓ 4,05 %	31 916,7	↑ 16,66 %		
Prosinec	28 215,7	34 208,3	↑ 21,24 %	35 353,3	↑ 3,35 %		
Celkem	331 836,3	349 722,3	↑ 5,39 %	381 684,7	↑ 9,14 %		

Zdroj: Finanční správa (2018), vlastní zpracování

V roce 2018 je v souvislosti se zavedením EET odhadován příjem plynoucí do státního rozpočtu 8,9 mld. Kč a v roce 2019 je odhadována částka 12,8 mld. Kč. Skutečná výše inkasa DPH bude záviset na tom, kdy bude zapojen zbytek podnikatelů. Obecně je však důvodem růstu inkasa této daně především ekonomický růst a zvyšování spotřeby domácností a vlády.

4.13.1 Daňové kontroly povinných subjektů EET

Prostřednictvím finanční správy a celní správy jsou prováděny kontroly dodržování povinností plynoucích ze ZoET. Do konce roku 2017 jimi bylo zatíženo celkem 76 761 poplatníků, z toho u 13 752 bylo nalezeno pochybení nejčastěji nevystavením účtenky, nezasláním údajů do systému EET a neumístěním informačního oznámení. Bylo uloženo 4 tisíce pokut v celkové výši 38,4 milionu korun. Následkem dlouhodobého nerespektování ZoET bylo dočasně uzavřeno 11 provozoven. Zároveň však meziročně klesl počet kontrol, viz Tab. 4.11 a výrazně se zvýšila jejich efektivita viz Tab. 4.12 (Ministerstvo financí, 2017).

Tab. 4.11 Počet daňových kontrol v letech 2012-2017

Počty kontrol	2012	2013	2014	2015	½ 2016	2016	½ 2017
Celkem daně	42 466	33 549	37 123	27 447	10 472	18 940	7 471
z toho DPH	13 466	10 228	11 565	10 130	4 561	8 351	3 598
z toho DPPO	7 307	5 860	6 025	4 396	1 575	2 895	1 055
z toho DPFO	9 466	7 611	8 057	5 714	1 992	3 573	1 324

Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2017), vlastní zpracování

V Tab. 4.11 je zachycen celkový počet provedených kontrol, které byly zaměřeny na daň z přidané hodnoty, daň z příjmů právnických osob a daň z příjmů fyzických osob. Z tabulky je patrné, že se celkový objem kontrol, až na výjimku v roce 2013, stabilně snižuje. Meziročně za první pololetí roku 2017 klesl celkový počet kontrol o 28 %.

Tab. 4.12 Efektivita daňových kontrol v letech 2012-2017 (v tis. Kč)

Doměřeno na kontrolu	2012	2013	2014	2015	½ 2016	2016	½ 2017
Celkem daně	199	245	259	573	664	766	887
z toho DPH	507	688	714	1 349	1 289	1 491	1 650
z toho DPPO	156	139	168	401	588	608	480
z toho DPFO	33	35	27	31	49	51	86

Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2017), vlastní zpracování

Pozitivní je též skutečnost, že se stabilně zvyšuje celková efektivita daňových kontrol. Efektivní daňová kontrola je ta, při které správce daně vybere dodatečně

vyměřenou daň. Jak je vidět v Tab. 4.12, za první polovinu roku 2017 byla daňová efektivita 887 tisíc korun na jednu daňovou kontrolu, což je o 34 % více než v předchozím roce.

Dosažené výsledky lze považovat za pozitivní, neboť jedním z hlavních cílů MF je postupně snižovat kontroly plnění daňových povinností a zároveň zvyšovat jejich míru efektivitu. Evidování tržeb má sloužit jako doplňkové opatření, díky kterému jsou prováděny kontroly pouze u těch subjektů, které vykazují nesrovnalosti v systému EET a v kontrolním hlášení.

4.14 Shrnutí

Praktická část je z větší části zaměřena na analýzu hostinské činnosti paní Novákové. Pro rekapitulaci, negativní stránkou EET je pro každého podnikatele především počáteční investice. Část podnikatelů pokladním zařízením vůbec nedisponovalo a část používalo takové pokladní zařízení, u kterého softwarové rozšíření nebylo možné. V případě podnikatelky byl jednorázovou investicí pouze nákup aktualizčního softwaru celkem za 5 264 Kč. V závislosti na druhu činnosti, dosavadní vybavenosti, velikosti, rozsahu činnosti a konkrétních potřebách subjektu lze aktualizční software či pokladní zařízení pořídit za cenu v řádech jednotek tisíc korun až po desítky tisíc korun.

Díky schválení doprovodného zákona k ZoET mají FO, jenž evidují tržby první rok, nárok na uplatnění jednorázové slevy na dani z příjmů v maximální výši 5 000 Kč. Podnikatelka měla v roce 2016 dostatečně vysoký DZD, a proto si mohla uplatnit slevu na EET, ovšem pouze v krácené výši 4 365 Kč. U restaurací, kaváren, cateringových společností či jiných provozoven, ve kterých jsou zákazníkovi poskytovány nápoje či pokrmy k okamžité konzumaci došlo navíc ke snížení sazby daně u vybraných komodit z 21 % na 15 % DPH, čímž se odstranila disproporce u této daně a zároveň se zvýšila marže u většiny zboží. Jen za měsíc prosinec 2017 měla podnikatelka zisk vyšší o 2 017 Kč.

Samotné evidování tržeb je dle slov podnikatelky již zaběhlý proces a technické problémy u ní nenastaly. Z těchto výsledků lze tvrdit, že na hostinskou činnost podnikatelky neměl systém EET v zásadě negativní efekt.

Analyzovat dopad EET z širšího pohledu je daleko složitější, neboť do každé oblasti zkoumání je zahrnuto několik aspektů, nicméně pro celkový pohled na

problematiku je bilancování nezbytné. Největší efekt byl očekáván v oblasti inkasa DPH. Za období od ledna do listopadu roku 2017 je přínos evidování tržeb na DPH odhadován MF na 4,1 miliardy Kč. Z údajů o klesajícím počtu kontrol a jejich zvyšující se efektivitě lze usuzovat, že jsou kontroly stále více cílenější a efektivnější.

5 Závěr

Elektronická evidence tržeb je zásadním nástrojem pro získávání informací o tržbách poplatníků, zejména v oblasti DPH. Jejím účelem je omezit krácení daní a narovnat tržní prostředí. Vyšší efektivita výběru daní by měla přispět k nárůstu jejich inkasa. Lze tedy říci, že myšlenka EET je správná, jakož i důvod pro její zavedení. Cílem této práce je popsat systém elektronické evidence tržeb a prostřednictvím provedené analýzy zhodnotit její dopad na hostinskou činnost u vybraného subjektu.

Bakalářská práce je strukturovaná do tří základních částí. První část je orientovaná na daňový systém. Autorka se v této části podrobněji zaměřila na daň z přidané hodnoty, která úzce souvisí s problematikou evidence tržeb. Ve druhé části práce je elektronická evidence tržeb zasazena do politicko-ekonomického kontextu, vysvětlena její podstata a legislativní vymezení. Je zde popsán způsob komunikace systému, jednotlivé fáze spouštění a povinnosti poplatníků, jenž evidují tržby. Praktická aplikace je provedena ve třetí části, kde je provedena analýza dopadu na vybraný podnikatelský subjekt. Nejprve je popsán proces přizpůsobení se požadavkům EET, dále je analyzována změna sazby DPH a sleva na evidenci tržeb. Závěr praktické části je brán z širšího kontextu. Je zde zhodnocen vývoj počtu registrací k DPH a na předložené statistice je uveden stav ročního výběru DPH od roku 2015 po současnost.

Postoje jednotlivých poplatníků se liší především v závislosti na jejich vlastním ekonomickém prospěchu. O ekonomickém prospěchu lze hovořit jen u podnikatelů, kterých se týká snížení sazby DPH, tedy pouze některých poplatníků v první fázi. Všichni poplatníci mají za první rok evidování tržeb nárok na uplatnění daňové slevy na EET v daňovém přiznání, na tuto slevu však vůbec nedosáhnou, pokud je jejich DZD nižší než 165 600 Kč. Je tedy pravděpodobné, že se zvýhodnění některých poplatníků vůbec týkat nebude.

Z provedených analýz v praktické části byl získán pohled na situaci vybraného poplatníka, jenž eviduje tržby. Paní Nováková je podnikatelkou, které se týká evidování tržeb už od první fáze. Po více než roce fungování není její hostinská činnost evidováním tržeb zatížena. Zvýhodnění v podobě snížení sazby DPH a jednorázové slevy na dani z příjmů se pozitivně projevilo na čistém zisku podnikatelky a během několika měsíců se investice do EET navrátila. Se samotným evidováním tržeb problém nenastal.

Na tom, jak by se měla EET do budoucna vyvíjet se neshodnou ani odborníci. Dle názoru autorky by bylo vzhledem k vynaloženým nákladům nelogické celý systém rušit, ale měl by být upraven do podoby, ve které nebudou znevýhodňováni nejmenší podnikatelé, pro které jsou náklady vynaložené na investici relevantnější než u větších podnikatelů. Autorka se přiklání k variantě, kdy bude evidence povinná pro poplatníky až od určité výše obrátu. Dalším návrhem autorky je vytvořit jednotný software pro evidování tržeb a poskytovat jej podnikatelům zdarma. Software by obsahoval agendu pro veškerá daňová přiznání a tvrzení. Na základě provázání certifikátu s finanční správou by bylo možné odesílat daňová tvrzení tímto způsobem a zároveň by byly některé již známé údaje o poplatníkovi či o tržbách interaktivním způsobem spočítány a vyplněny. Podnikatelé by tak nemuseli investovat do softwaru či jeho aktualizace, a navíc by se tak zjednodušila administrativní zátěž.

Z informací zveřejněných MF po roce fungování lze první poznatky hodnotit jako pozitivní. Nicméně celkový systém lze hodnotit až po spuštění třetí a čtvrté fáze, a to s odstupem několik let.

Seznam použité literatury

Odborná literatura:

- [1] DUŠEK, Jiří. *DPH 2014: zákon s přehledy*. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 256 s. ISBN 978-80-247-5119-1.
- [2] HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka. *Daňový řád: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2013*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, c2013. ISBN 978-80-7357-996-8.
- [3] JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA a Ivan TOMAŽI. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-155-7.
- [4] JUREČKA, Václav. *Makroekonomie*. 3., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2017. ISBN 978-80-271-0251-8.
- [5] KUNEŠ, Zdeněk a Zdeněk VONDRÁK. *Abeceda DPH 2017*. 4. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2017. 368 s. ISBN 978-80-7554-087-4.
- [6] LAJTKEPOVÁ, Eva. *Veřejné finance v České republice: teorie a praxe*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2013. ISBN 978-80-7204-861-8.
- [7] MILLER, Angharad a Lynne OATS. *Principles of international taxation*. Fifth edition. Haywards Heath: Bloomsbury Professional, 2016. ISBN 978-1-78043-785-9.
- [8] PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-698-1.
- [9] PITNER, Ladislav a Václav BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 7. 2017*. 11. vyd. Olomouc: Anag, 2017. 856 s. ISBN 978-80-7554-089-8.
- [10] ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [11] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2016. 396 s. ISBN 978-80-87480-44-1.
- [12] ZAJÍČKOVÁ, Miroslava, Radim BOHÁČ a Igor VEČEŘ. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Praha: Leges, 2012. ISBN 978-80-87576-21-2.

Internetové zdroje:

- [1] ASOCIACE HOTELŮ A RESTAURACÍ ČR. *Fórum Zpravodaj Asociace hotelů a restaurací ČR*. [online] [cit. 10-4-2018]. Dostupné z: http://www.ahrcr.cz/Upload/57/11_ahr-forum-12-2016-web.pdf
- [2] ASOCIACE MALÝCH A STŘEDNÍCH PODNIKŮ A ŽIVNOSTNÍKŮ ČR. *Od kdy*. [online] [cit. 20-02-2017]. Dostupné z: <http://www.eltrzyby.cz/cz/od-kdy>
- [3] ČESKÁ TELEVIZE. *Schillerová vyjednává o změnách EET. Ve hře je i „neelektronický“ blok s účtenkami*. [online] [cit. 30-03-2018]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/2425672-schillerova-vyjednava-o-zmenach-eet-ve-hre-je-i-neelektronicky-blok-s-uctenkami>
- [4] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Klasifikace ekonomických činností (CZ-NACE)*. [online] [cit. 16-04-2018]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace_ekonomickych_cinnosti_cz_nace
- [5] EVROPSKÁ KOMISE. *Sazby DPH*. [online] [cit. 18-01-2018]. Dostupné z: https://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/buy-sell/vat-rates/index_cs.htm
- [6] FINANČNÍ SPRÁVA. *Celostátní hrubý výnos sdílených daní a daně z hazardních her v letech 2011 až 2018*. [online] [cit. 20-04-2018]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/kraje-a-obce/danove-prijmy-kraju-a-obci/prubeh-celostatniho-inkasa-sdilenych-dani-3735>
- [7] FINANČNÍ SPRÁVA. *Evidence tržeb. Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb*. [online] [cit. 16-02-2017]. Dostupné z: http://www.etrzyby.cz/assets/cs/prilohy/Metodika-k-evidenci-trzeb_v1.0.pdf
- [8] FINANČNÍ SPRÁVA. *Proč evidence tržeb?* [online] [cit. 02-02-2017]. Dostupné z: <http://www.etrzyby.cz/cs/proc-e-trzyby>
- [9] FINANČNÍ SPRÁVA. *Způsoby evidence a účtenka*. [online] [cit. 04-02-2017]. Dostupné z: <http://www.etrzyby.cz/cs/zpusoby-evidence-a-uctenka>
- [10] JOHANNES KEPLER UNIVERSITY LINZ. *Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2015: Different Developments*. [online] [cit. 15-01-2017]. Dostupné z: <http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2015/ShadEcEurope31.pdf>
- [11] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Elektronická evidence tržeb rok po spuštění*. [online] [cit. 08-03-2018]. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Prezentace_2017-12-01_Rok-s-EET.pdf
- [12] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *MF předkládá do připomínkového řízení novelu zákona o evidenci tržeb*. [online] [cit. 06-04-2018]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2018/mf-predklada-do-pripominkoveho-rizeni-no-31364>

- [13] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Studie-Specifikace projektu Elektronická evidence tržeb*. [online] [cit. 01-03-2018]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/odborne-studie-a-vyzkumy/2016/studie-eet-23692>
- [14] OECD. *Details of Tax Revenue – Czech Republic*. [online] [cit. 08-01-2018]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=rev>
- [15] OECD. *Revenue Statistics – OECD countries: Comparative tables*. [online] [cit. 10-01-2018]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=rev>
- [16] PARLAMENT ČESKÉ REPUBLIKY. POSLANECKÁ SNĚMOVNA. PSP: *Sněmovní tisk 513/0. Vládní návrh zákona o evidenci tržeb*. [online] PSP [cit. 12-03-2018]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=513&CT1=0>

Legislativa:

- [1] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 3474-3491. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy ISSN 1211-1244
- [2] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946-5010. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244
- [3] Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 43., s. 1978-1986. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=112/2016&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244
- [4] Zákon č. 634 ze dne 16. prosince 1992, o ochraně spotřebitele. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 130. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-634>
- [5] Zákon č. 113 ze dne 16. března 2016, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 43. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-113>

Seznam zkratek

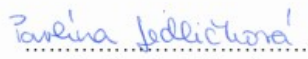
BKP	bezpečnostní kód poplatníka
DAP	daňové přiznání
DIČ	daňové identifikační číslo
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPH	daň z přidané hodnoty
DZD	dílčí základ daně dle § 7
EET	elektronická evidence tržeb
EU	Evropská unie
FIK	fiskální identifikační kód
FO	fyzická osoba
HDP	hrubý domácí produkt
IS	informační systém
MF	Ministerstvo financí ČR
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (Organisation for Economic Co-operation and Development)
PKP	podpisový kód poplatníka
PO	právnícká osoba
SWOT	Analýza silných a slabých stránek, příležitostí a hrozeb
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty
ZoET	Zákon o elektronické evidenci tržeb

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. května 2018


Pavlína Jedličková

Seznam příloh

Příloha č. 1 - Kódy jednotlivých kategorií NACE

Příloha č. 2 - Přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 3 - Kontrolní hlášení k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 4 - Přiznání k dani z příjmů fyzických osob